

Hochschulcontrolling

—

Rahmenbedingungen und Berichtssysteme

Auszug aus:

Jaspersen, T.; Täschner, M.: Controlling, 4. Auflage, München 2012.

Mit freundlicher Genehmigung vom Oldenbourg Verlag

Verfasser:

M. Sc. Marc Täschner

Prof. Dr. Dr. Thomas Jaspersen

Hochschule Hannover

Fakultät IV – Wirtschaft und Informatik

Ricklinger Stadtweg 120

30459 Hannover

{thomas.jaspersen | marc.taeschner}@fh-hannover.de

Hannover, August 2012

Summary

Angesichts neuer Rahmenbedingungen der Hochschulsteuerung wie Globalhaushalte, Zielvereinbarungen, Akkreditierung und leistungsorientierter Mittelvergabe sind staatliche Hochschulen veranlasst in Zukunft stärker strategisch zu Denken und zu Handeln. Vor diesem Hintergrund stehen Hochschulen vor der Herausforderung, geeignete Controllingsysteme zur Planung, Durchführung und Kontrolle ihrer Handlungen zu entwickeln.

Das hier konzipierte Berichtssystem ist objektorientiert ausgerichtet und konstruiert sich aus monetären und nicht-monetären Rahmenbedingungen. Der Nutzungszweck des Berichtssystems ist auf das Controlling hin ausgerichtet, d. h. die sachliche und zeitliche Abstimmung (Koordination) sozialer Handlungen durch Planungs- und Kontrollprozesse. Entsprechend dem Qualitätsmanagement-System vollzieht sich das Controlling auf Handlungsfelder mit den Objekten Finanzen, Personal, Flächen, Studiengänge und Forschungsprojekte, auf denen anhand von Standardberichten Planungsprozesse im Gegenstromverfahren durchgeführt werden können. Um sachzielbezogene Kennzahlen abzubilden, die die Strategien der Hochschule nach innen und außen kommunizieren, wird das Berichtssystem um eine Balanced Scorecard für Hochschulen ergänzt. Dadurch wird ein umfangreich angelegtes Referenzmodell für ein Controlling mit Berichten aufgezeigt, das partizipative Entscheidungen für eine autonome Hochschulentwicklung unterstützen soll.

Inhaltsverzeichnis

Summary	II
Inhaltsverzeichnis	III
Abkürzungsverzeichnis	IV
Abbildungsverzeichnis	IV
1 Einführung	1
2 Rahmenbedingungen im Hochschulcontrolling	5
2.1 Haushalts- und Wirtschaftsführung.....	6
2.2 Kosten- und Erlösrechnung.....	17
2.3 Leistungsorientierte Mittelvergabe	26
2.4 Qualitätsmanagement, Evaluation und Führungsprozesse	32
3 Hochschulcontrolling	36
3.1 Erfolgs- und Investitions-Controlling	39
3.2 Personal-Controlling	42
3.3 Flächen-Controlling	44
3.4 Forschungs-Controlling	48
3.5 Studierenden-, Absolventen- und Lehr-Controlling	50
3.6 Hochschul-Balanced Scorecard	53
Schrifttum	58

Abkürzungsverzeichnis

BVZÄ	Beschäftigten-Vollzeitäquivalente
CAFM	Computer Aided Facility Management
DFG	Deutsche Forschungsgemeinschaft
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HIS GmbH	Hochschul-Informationen-System GmbH
INCHER	Internationale Zentrum für Hochschulforschung
LFE	Lehr- und Forschungsbereiche
MWK	Ministerium für Wissenschaft und Kultur
NMWK	Niedersächsisches Ministerium für Wissenschaft und Kultur

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1	Prinzipal-Agenten-Konstellationen im Hochschulwesen
Abb. 2	Integrierte Hochschulverbundrechnung
Abb. 3	Struktur niedersächsischer Zielvereinbarungen
Abb. 4	Haushaltsplan in Niedersachsen
Abb. 5	Erfolgsplan
Abb. 6	Kapitalflussrechnung niedersächsischer Hochschulen
Abb. 7	Bilanzstruktur niedersächsischer Hochschulen
Abb. 8	Gliederung der Kostenarten zur Primärkostenerfassung
Abb. 9	Grundstruktur der Kostenstellenrechnung in Niedersachsen
Abb. 10	Kostenstellenbericht mit Budgetvorgabe, Kosten und Kennzahlen
Abb. 11	Beispielhafte Produkthierarchie
Abb. 12	Kalkulationsschema für Kostenträger der Forschung
Abb. 13	Kalkulationsschema für Kostenträger der Lehre

Abb. 14	Datenaggregation
Abb. 15	Gewichtung der Aufgabenbereiche und Leistungsparameter
Abb. 16	Ergänzende nicht monetäre Kennzahlen auf Ebene der LFE
Abb. 17	Ergänzende monetäre Kennzahlen auf Hochschulebene
Abb. 18	Leistungsorientierte Mittelvergabe am Beispiel niedersächsischer Fachhochschulen
Abb. 19	Grundmodell eines Qualitätsmanagementsystems
Abb. 20	Deduktives und induktives Vorgehen bei der Prozessanalyse
Abb. 21	Prozess der Lehrevaluation
Abb. 22	Führungsprozesse in Hochschulen
Abb. 23	Strukturmodell im Hochschulcontrolling
Abb. 24	Operativer Erfolgsplan
Abb. 25	Taktisch-strategischer Hochschulinvestitionsplan
Abb. 26	Interdependenzen in der Entwicklungs- und Erfolgsplanung
Abb. 27	Operativer Personalplan
Abb. 28	Taktisch-strategischer Hochschulpersonalplan
Abb. 29	Operativer Flächenplan
Abb. 30	Teilplan Flächenbedarf
Abb. 31	Koppelung grafischer und numerischer Datenbestände
Abb. 32	Operativer Forschungsplan
Abb. 33	Operativer Studienerfolgsplan
Abb. 34	Taktisch-strategischer Hochschul-Studienerfolgsplan
Abb. 35	Operationalisierung des Begriffs Studienerfolg
Abb. 36	Hochschul-Balanced Scorecard
Abb. 37	Ziel-Dashboard einer Balanced Scorecard

1 Einführung

Die staatlichen Hochschulen befinden sich seit Mitte der 1990er-Jahre in einem tiefgreifenden Wandel. Wurden die Hochschulen in der Vergangenheit rein kameral mit den Grundsätzen der **Wirtschaftlichkeit** und **Sparsamkeit** (§ 6 HGrG, § 7 BHO) finanziert, änderte sich die Sichtweise hin zu einer globaleren Finanzierung. Bei der kameralen Buchführung werden die vom Land bereitgestellten finanziellen Mittel einzelnen Haushaltstiteln der Hochschule fest zugeordnet. Ihr Rechnungsstil stellt sich als zahlungsorientierte **Einnahmen- und Ausgabenrechnung** dar und dient als Nachweis für die Einhaltung des Haushaltsrechts, des Haushaltsplans und der Haushaltsliquidität. Ergänzt wird die Einnahmen- und Ausgabenrechnung durch eine kameraler **Vermögensrechnung**, um die nach Artikel 114 Grundgesetz Abs. 1 geforderte Rechnungslegung über Vermögen und Schulden umzusetzen. Die Vermögensrechnung stellt allerdings nicht unbedingt bewertetetes Vermögen dar (vgl. BMF 2009, S. 4). Die kameraler Haushaltsführung erfüllt in erster Linie externe Ansprüche des Landes, des Bundes, der Öffentlichkeit und von Verbänden. Sie wird daher dem externen Rechnungswesen zugeordnet. Nutzen die externen Anspruchsgruppen die Haushaltsrechnung vorwiegend als Kontrollinstrument, wird sie in Hochschulen auch zur Planung künftiger Einnahmen und Ausgaben eingesetzt (vgl. Kirchhoff-Kestel 2006, S. 16). Die Einnahmen- und Ausgabenrechnung weist allerdings eine Vielzahl von Schwächen auf, die letztlich einem wirtschaftlichen und sparsamen Handeln entgegenwirken (vgl. Harms 2009, S. 5 f.):

- Da u. a. keine Bewertungen des Sachvermögens stattfinden oder zahlungsunwirksame Vermögensveränderungen (z. B. Abschreibungen) unberücksichtigt bleiben, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten nicht gebildet werden, wird das Vermögen nicht vollständig erfasst und abgebildet.
- Eine bewertete Betrachtung des Ressourcenverbrauchs findet nicht statt. Somit kann das Land als „Shareholder“ der Hochschulen nicht beurteilen, ob der Grundsatz der Substanzerhaltung eingehalten wird. Ebenso wenig kann beurteilt werden, ob der Ressourcenverbrauch durch die Erträge derselben Periode gedeckt ist. Durch diese Sichtweise sollen künftige Generationen nicht überbelastet werden (Grundsatz der intergenerativen Gerechtigkeit).
- Durch die fehlende Kosten- und Leistungserfassung kann keine Wirtschaftlichkeit im Sinne des ökonomischen Prinzips nachgewiesen werden.
- Die strengen inputorientierten Vorgaben der Kameralistik zu Haushaltstiteln gliedern die Ressourcen nicht nach Arten und Verursachern bzw. Leistungserbringern. Der Grundsatz der Sparsamkeit verlangt, dass Mittel (Ressourcen) nur angewandt werden dürfen, sofern sie für die Aufgabenerfüllung notwendig sind (vgl. Ott 2011, S. 11). Dies kann durch die Haushaltstitel nicht umfassend geleistet werden, da im Haushaltsplan keine Produktorientierung verfolgt wird.

- Kostenbewusstsein, ökonomische Entscheidungen und eine motivierende Verhaltenssteuerung werden durch die Kameralistik konsequenterweise nicht gefördert.

Infolgedessen und angesichts angespannter öffentlicher Haushaltsmittel wurden 1995 zunächst an drei niedersächsischen Hochschulen **Globalhaushalte** eingeführt, die eine weitgehende Finanzautonomie zulassen. Durch die Maßnahmen versprach man sich eine höhere Selbstständigkeit und eine größere Effizienz in der Leistungserstellung bei unveränderten Mitteln. Im Modellversuch sollten folgende Ansprüche erprobt werden (Sievers 1997, S. 2):

- „Eine gewisse Autonomie der Hochschulen durch Globalisierung des Haushalts in Form von nur noch vier Titeln, mit weitgehender Deckungsmöglichkeit untereinander.
- Einführung der kaufmännischen Buchführung mit Bilanzierungspflicht, Führung der Hochschule als Landesbetrieb nach § 26 der niedersächsischen Haushaltsordnung.
- Übertragung von gewissen Aufgaben des MWK [Ministerium für Wissenschaft und Kultur] an die Modellhochschulen.
- Straffung der Leitungsfunktionen.
- Evaluierung von Lehre, Forschung und Verwaltung.“

Folgende Vorstellungen hat das niedersächsische MWK mit dem Modellvorhaben verbunden (Sievers 1997, S. 4):

- „[I]nnerhalb der Hochschulen eine Stärkung der Selbständigkeit und Verantwortung,
- Anreize zu geben für einen wirtschaftlichen und erfolgsorientierten Einsatz der Mittel in Lehre, Forschung und Weiterbildung,
- Transparenz und Vereinfachung in der Mittel- und Stellenbewirtschaftung zu schaffen,
- Die Entwicklung eines zeitgemäßen Betriebssteuerungsinstruments sowie eines dem Bedarf der Hochschulen angepassten Controllings,
- Die Schaffung eines Evaluierungssystems zur Prüfung des Erreichens quantitativer und qualitativer Ziele.“

Mit der finanziellen Autonomie ergeben sich für Hochschulen Freiräume bezüglich der Ausgabengestaltung, da globale Haushaltszuweisungen keine tiefen und trennscharfen Titelaufweisungen vornehmen. Vielmehr steht eine stärkere Produkt- und Leistungsorientierung (sogenannter Output-Steuerungsansatz) im Fokus, wofür der staatliche Hochschulträger bereit ist, finanzielle Ressourcen bereitzustellen. Der Staat nimmt die Rolle des Prinzipals an, der gewissermaßen Leistungen der Hochschule „einkauft“. Er überlässt den Hochschulen als Agenten die alleinige Verantwortung für die Leistungserstellung. Basierend auf Informationsasymmetrien über Vorstellungen der Hochschulleistungen entstehen Spannungsverhältnisse zwischen den Beteiligten. Als Lösung des Problems werden gemeinsam Zielvereinbarungen über das Ausmaß zu erbringender Leistungen ausgehandelt und vertraglich fixiert. Dafür stellt der Staat Finanzmittel bereit. Zielvereinbarungen folgen dabei dem Führungsansatz des **Managements by Objectives** und können auch hochschulintern getroffen werden (vgl. Ziegele 2006; Liefner 2001; siehe Abb. 1). In Deutschland hat sich der **outputorientierte Steuerungsansatz** weitgehend durchgesetzt. Insbesondere die Instrumente Globalhaushalt, Zielvereinbarungen, aber auch die doppelte Buchführung mit einer Kosten- und Leis-

tungsrechnung und eine leistungsorientierte Mittelvergabe, die einen Teil des Globalhaushalts unter den Hochschulen wettbewerblich verteilt, sind weitgehend etabliert (vgl. König/Anger/Hoffmann 2010; Burkhardt/Quaißer 2005; Philipps 2005, S. 13 f.).

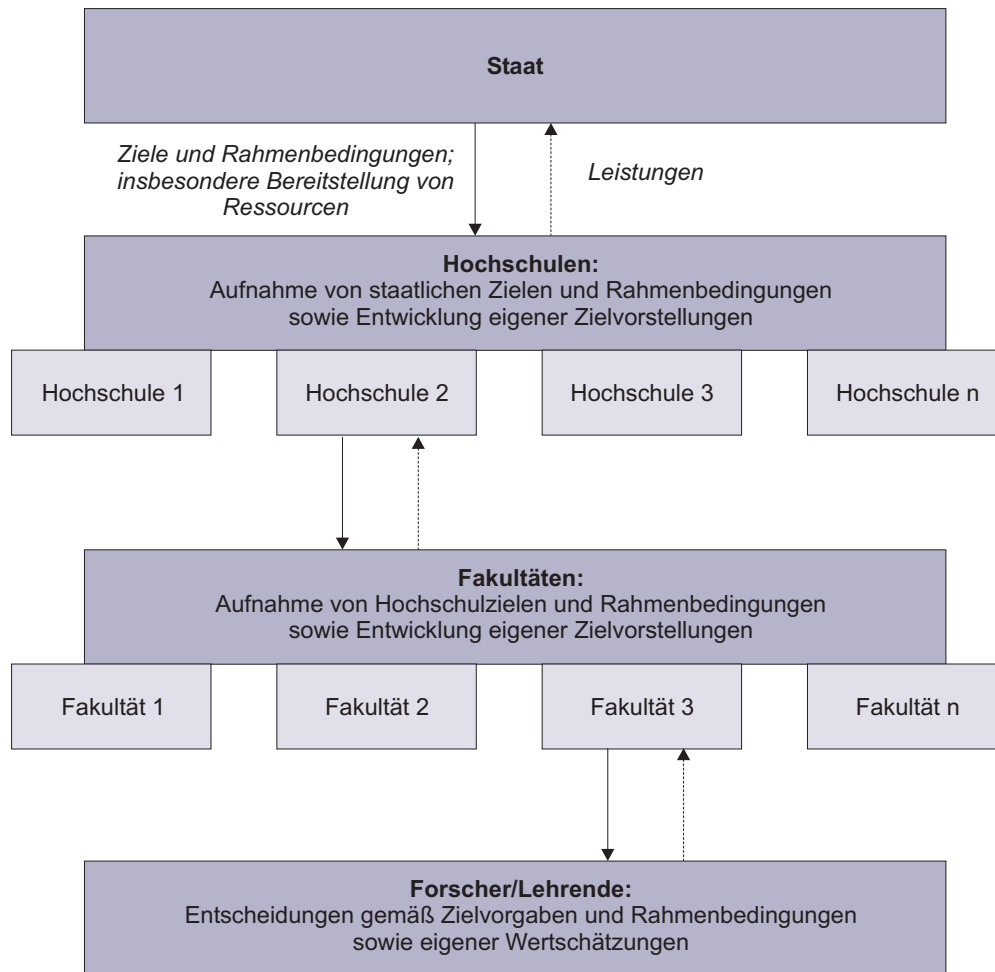


Abb. 1: Prinzipal-Agenten-Konstellationen im Hochschulwesen (nach Liefner)

Die veränderten Rahmenbedingungen veranlassen staatliche Hochschulen, verstärkt strategisch zu denken und zu handeln (vgl. Scheytt 2007, S. 15). Damit erlangen die Planungs-, Kontroll- und Informationsversorgungsfunktion zentrale Bedeutung für ein koordiniertes Handeln in Hochschulen. Die Kosten- und Leistungsrechnung kommt diesen Funktionen grundsätzlich nach, jedoch ohne unmittelbar koordinierend zu wirken (vgl. Küpper 2008, S. 43). Allerdings ergeben sich mit den neuen Steuerungsinstrumenten Defizite (vgl. Kirchhoff-Kestel 2009, S.70; Witte 2001):

- Die Steuerungsziele sind auf die Zwecke einer staatlichen Steuerung hin ausgerichtet. Selbst die Kosten- und Leistungsrechnung, als ursprünglich internes Steuerungsinstrument, unterliegt mitunter externen Einflüssen.
- Hochschulen geben ihre Leistungen in Forschung und Lehre unentgeltlich ab. Kritisch ist dabei, dass Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung ausschließlich mit Preisen bewertete Kosten und Erlöse, also einseitig monetäre Informationen abbilden (vgl. *Schweitzer/Küpper* 1995, S. 22). Die fehlende Marktperspektive der Hochschulen hat zur Folge, dass reine Kostenrechnungssysteme angewendet werden, die den Endpunkt der Leistungserstellung monetär messen. Zur ausgewogenen und qualitätsorientierten Steuerung von Forschung und Lehre ist ein Mess- und Bewertungsinstrument erforderlich, dass sowohl Kosten als auch nonmonetäre Leistungen erfasst und abbildet.
- Entscheidungsrelevante Informationen können kaum aus den Instrumenten abgebildet werden, weil ein hoher Anteil Personalaufwand langfristig gebunden und somit kaum zu beeinflussen ist.

Angesichts des Paradigmenwechsels stellen *Dworski/Gramm/Gottlieb/Junga* (2006, S. 32 f.) fest, dass zur internen Hochschulsteuerung künftig das Führen mit Zielen, die Kosten- und Leistungsrechnung sowie Leistungsvergleiche (Benchmarking) intensiv genutzt werden sollen. Obwohl demnach Steuerungsaspekte in Hochschulen steigen, stehen Instrumente zur Entscheidungsunterstützung noch nicht im Vordergrund. Dies hat zur Folge, dass insbesondere strategische Themen unter den hochschulischen Entscheidungsträgern nicht effektiv und effizient diskutiert werden. *Witte* (2001, S. 92 f.) fordert in diesem Zusammenhang, dass sich das Hochschulcontrolling verstärkt mit **Berichts- und Kennzahlensystemen** auseinandersetzen sollte, um damit die Wettbewerbsposition zu beschreiben und ein Benchmarking zu ermöglichen. Dahinter steht die Annahme, dass Hochschulen allein durch monetäre Größen nicht auf allen Ebenen und Handlungsfeldern zu steuern sind. Schließlich erbringen Hochschulen eine Vielzahl an Dienstleistungen im direkten oder indirekten Dialog mit ihren Anspruchsgruppen, wie etwa Projektpartnern, Kollegen, Studierenden, Vertretern aus der Wirtschaft oder aus der Fachgemeinschaft.

In den folgenden beiden Kapiteln wird dargestellt, wie hochschulische Dienstleistungen in Hochschulen geplant und kontrolliert werden können. Die Ausführungen beziehen sich dabei zwar ausschließlich auf landesbetrieblich geführte Hochschulen in Niedersachsen – immerhin nutzt der größte Teil der niedersächsischen Hochschulen diese Rechtsform – doch lassen sich Varianten der Rahmenbedingungen in nahezu allen Bundesländern wiederfinden. Eine Analyse aller Bundesländer erscheint nicht zweckmäßig für die Konstruktion eines referenzbasierten Planungs- und Kontrollsystems. Zu unterschiedlich sind von politischer Seite her die Steuerungsinstrumente inhaltlich ausgestaltet worden, sodass sich kein generisches Controlling an deutschen Hochschulen etablieren lässt.

Das Hochschulcontrolling ist primär an das Rechnungswesen gekoppelt. Deshalb wird ausführlich das Rechnungswesen behandelt, obwohl es zunächst einmal keine internen kommunikativen Interaktionen erwarten lässt. Wohl aber dient es als Exkurs, um zu demonstrieren, wie eine Controllingstruktur zur internen Kommunikation darauf aufgesetzt wird. Dementsprechend wird der gesamte Prozess durchlaufen, um sich die Rahmenbedingungen zu ver-

gegenwärtigen. Daneben existieren zahlreiche nonmonetäre Rahmenbedingungen, wie etwa Meldungen an das Statistische Bundesamt oder das Qualitätsmanagement mit seinen Evaluationsformen auf die ebenfalls kurz eingegangen wird (siehe hierzu ausführlich *Täschner* 2012). Erst danach wird in Kapitel 3 das Referenzmodell beschrieben. Es ist als Berichtssystem zur Planung und Kontrolle ausgelegt. Die darin enthaltenen Begriffe sind aus dem Um-system kommissioniert worden – also aus den hochschulischen Rahmenbedingungen – und bilden das Planungssystem aus, anhand dessen Anspruchsgruppen im Dialog iterativ ihre Wertvorstellungen quantifizieren. Insofern stellt das Berichtssystem die mediale Ausprägung eines hochgradig kommunikativen Controllingprozesses der Anspruchsgruppen dar. Zur Spezifikation des konstruierten Berichtssystems in einzelnen Hochschulen sowie zur technischen Umsetzung ist ein umfassendes **Change Management** zu betreiben, da mit der Einführung vielfältige Veränderungen im Aufbau und Ablauf der Organisation verbunden sind (vgl. *Täschner* 2012). Zum einen sind natürlich die technischen Voraussetzungen zu schaffen und umzusetzen. Vor allem aber ist die Bereitschaft der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen zu mobilisieren und eine Akzeptanz für die anstehenden Veränderungen im Sinne einer kontinuierlichen Hochschulentwicklung zu schaffen.

2 Rahmenbedingungen im Hochschulcontrolling

Die monetären Rahmenbedingungen für ein Controlling in Hochschulen stellen sich in Niedersachsen wie eine integrierte Verbundrechnung dar (siehe hierzu *Budäus/Hilgers* 2010, S. 511; vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 2). Ausgehend von **Zielvereinbarungen** zwischen den Hochschulen und dem Ministerium für Wirtschaft und Kultur über zu erbringende Leistungen werden die finanziellen Ressourcen dafür im **Hochschulhaushalt** veranschlagt. Von diesem Haushaltsbetrag werden 10 % wettbewerblich im Rahmen einer **leistungsorientierten Mittelvergabe** unter den Hochschulen verteilt. Die Einnahmen des Landes stellen in der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) der Hochschulen Aufwendungen dar. Umgekehrt stellen die Hochschulerträge und -erlöse Ausgaben des Landes dar. Natürlich werden auch **Drittmiteleinnahmen** als Hochschulerträge verbucht. Die Aufwendungen und Erträge werden im Rahmen der Kosten- und Erlösrechnung erfasst und über **Vor- und Hauptkostenstellen** auf hochschulische **Kostenträger** verrechnet, um die Selbstkosten und den monetären Erfolg zu bemessen. Der Jahresüberschuss/-fehlbetrag der GuV bildet zugleich die Basis der **Kapitalflussrechnung**, die am Ende den Finanzmittelbestand der Hochschule bemisst und zugleich dem Kassenbestand bzw. dem Bankguthaben der Bilanz entspricht. Die **Bilanz** erfasst das Anlage- und Umlaufvermögen auf der Aktivseite und das Eigenkapital, welches sich wie bei erwerbswirtschaftlichen Unternehmen durch den Bilanzgewinn oder -verlust ändert, die Sonderposten, die Rückstellungen sowie die Verbindlichkeiten auf der Passivseite. Transitorische Abgrenzungen sind auf Aktiv- und Passivseite vorzufinden. Die nächsten drei Abschnitte beschreiben die hier genannten Instrumente im Einzelnen. Im Anschluss daran werden nonmonetäre Instrumente des **Qualitätsmanagements** sowie interne **Füh-**

rungsprozesse beschrieben, die die Konstruktion einer Controllingstruktur ebenfalls beeinflussen.

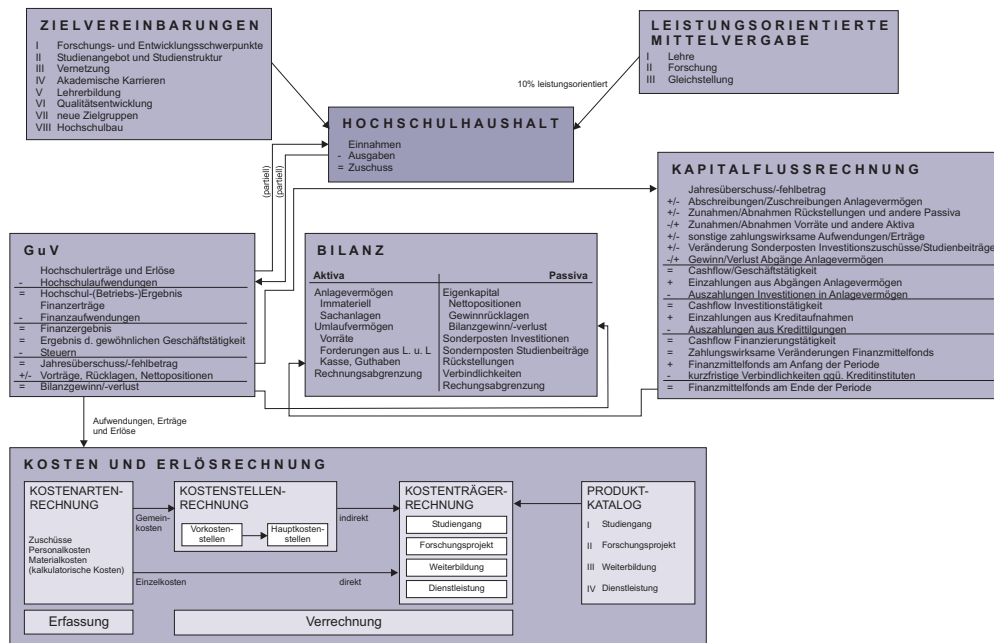


Abb. 2: Integrierte Hochschulverbundrechnung (nach Täschner)

2.1 Haushalts- und Wirtschaftsführung

Praktiziert das Land ein Haushaltsaufstellungsverfahren mit dem Ziel, einen **Haushaltsplan** für das oder die kommenden Jahre aufzustellen, müssen die Einnahmen und Ausgaben separat neben Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung aufgestellt werden. So wird in Niedersachsen bspw. zu jedem Haushaltsplanjahr – in der Regel ein Geschäftsjahr – für die als **Landesbetriebe** geführten Hochschulen ein **Wirtschaftsplan** aufgestellt, der jeweils eine **Zielvereinbarung**, einen **Erfolgsplan** und einen **Finanzplan** umfasst (vgl. § 49 *NHG*; *Niedersächsisches (N)MWK* § 8 Abs. 1 Betriebsanweisung).

Obwohl Hochschulen grundsätzlich keine erwerbswirtschaftlichen Tätigkeiten ausüben und marktfähige Produkte oder Dienstleistungen anbieten, können sie als **Landesbetriebe** geführt werden, da ausschließlich der Staat Forschungs- und Lehrtätigkeiten wahrnimmt und anbietet. Bei deren Erbringung stehen die Hochschulen im Wettbewerb zueinander (vgl. VV Nr. 1.1.1 zu § 26 *LHO*). Die Hochschulen stehen zwar nach wie vor in staatlicher Verantwortung, deren Finanzierung sich seit den Reformen allerdings an erbrachten **Leistungen** orientiert (vgl. § 1 *NHG*). Dabei üben sie weiterhin das Recht auf **Selbstverwaltung** aus (vgl. § 15 *NHG*). Eine spezifische Betriebsanweisung regelt für die landesbetrieblichen Hochschulen die allgemeine Betriebsführung, Grundsätze zur Aufgabenerledigung, Wirtschaftsführung, Rechnungslegung und Prüfung sowie ergänzende Regelungen (vgl. *NMWK* 2003). Darin ist

u. a. geregelt, dass das Vermögen den Hochschulen nur zur Nutzung übertragen worden ist und dafür die Hochschulen ein Nutzungsentgelt entrichten. Neben den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit sind auch die **kaufmännischen Grundsätze** relevant. Landesbetrieblich geführte Hochschulen betreiben zudem eine Finanzbuchhaltung nach der doppelten Buchführung und eine Kosten- und Leistungsrechnung. Sinngemäß gelten die Vorschriften aus dem dritten Buch des HGBs, und geprüft wird der Jahresabschluss wie bei großen Kapitalgesellschaften durch Abschlussprüfer (vgl. § 49 Abs. 1 *NHG*). Dafür ist ein einheitlicher **Kontenrahmen** unter Beachtung einer **Bilanzierungsrichtlinie** verbindlich anzuwenden. Für die Etablierung einer Kosten- und Leistungsrechnung ist ein Aufgabenheft vom NMWK herausgegeben worden.

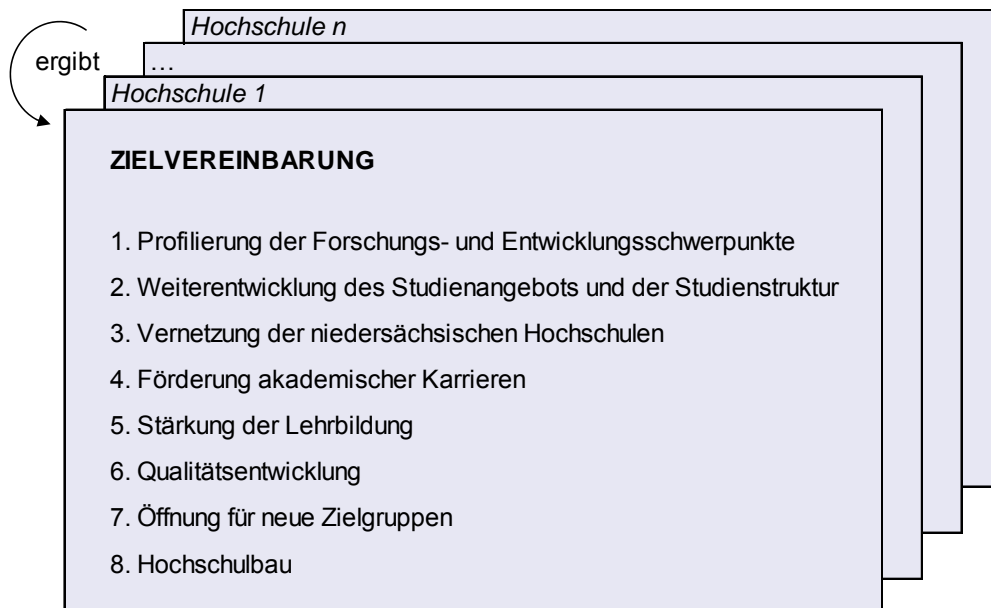


Abb. 3: Struktur niedersächsischer Zielvereinbarungen (nach Täschner)

Die **Zielvereinbarung** weist für alle Hochschulen eine feste Struktur auf (vgl. *NMWK* 2009; *Täschner* 2012; siehe Abb. 3) und stellt die zu erbringenden Leistungen nach außen dar. Zugleich ist sie Basis für den Erfolgs- und Finanzplan. Ausgehend von den politischen Zielen zur Hochschulentwicklung präzisieren die Hochschulen eigenständig ihre Zielvorstellungen und Erwartungen. Darin müssen Ziele folgender Kategorien gebildet werden:

- Profilierung der Forschungs- und Entwicklungsschwerpunkte,
- Weiterentwicklung des Studienangebots und der Studienstruktur,
- Vernetzung der niedersächsischen Hochschulen,
- Förderung akademischer Karrieren,
- Stärkung der Lehrerbildung,
- Qualitätsentwicklung,
- Öffnung für neue Zielgruppen und
- Hochschulbau.

Nach der Entwurfsphase und ausgehandelten Änderungen erlangt jede Zielvereinbarung nach Unterzeichnung für den vereinbarten Zeitraum ihre Gültigkeit. Ergänzt wird die Zielvereinbarung um jährliche **Studienangebotszielvereinbarungen**, worin die Einrichtung, Änderung und Schließung von Studiengängen sowie Sondermittel zur Bewältigung ansteigender Studierendenzahlen und Aufnahmekapazitäten bestehender Studiengänge ausgehandelt werden.

ergibt ...

Hochschule n

Hochschule 1

HAUSHALTSPLAN		[Jahr]			
Titel	Zweckbestimmung	Ansatz Planjahr 1000 EUR	Ansatz Jahr 1000 EUR	+ = mehr - = weniger 1000 EUR	Ist Vorjahr 1000 EUR
Einnahmen					
111 10-2	Ablieferungen des Landesbetriebs für Studiengebühren Langzeitstudierender				
111 15-3	Ablieferungen des Landesbetriebs für Verwaltungskosten- beiträge Studierender				
119 41-3	Rückzahlungen von Überzahlungen				
Ausgaben					
682 01-0	Zuführungen für laufende Zwecke des Landesbetriebs				
682 03-7	Zuführungen an den Landesbetrieb für die Unterhaltung der Grundstücke, der technischen und baulichen Anlagen				
682 39-8	Zuführungen an den Landesbetrieb für die Beschäftigung von Ersatzkräften für Landesbedienstete im Mutterschutz				
891 01-9	Zuführungen für Investitionen des Landesbetriebs				
Abschluss					
1	Verwaltungseinnahmen, Einnahmen aus Schuldienst und dergleichen				
Summe der Einnahmen					
6	Ausgaben für Zuwendungen und Zuschüsse mit Ausnahme für Investitionen				
8	Sonstige Ausgaben für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen				
Summe der Verpflichtungserm. / Ausgaben					
Zuschuss					

Abb. 4: Haushaltsplan in Niedersachsen (nach Täschner)

Statt der detaillierten Feinsteuerung durch eine feste Mittelzuweisung auf einzelne Titel erhalten die Hochschulen auf Basis der Zielvereinbarungen Haushaltsmittel auf nur noch vier Titelgruppen (global) zugewiesen, mit denen sie weitgehend zweckfrei wirtschaften können (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 4). Diese betreffen:

- Zuführungen für laufende Zwecke des Landesbetriebs,
- Zuführungen an den Landesbetrieb für die Unterhaltung der Grundstücke, der technischen und baulichen Anlagen,
- Zuführungen an den Landesbetrieb für die Beschäftigung von Ersatzkräften für Landesbedienstete im Mutterschutz und
- Zuführungen für Investitionen des Landesbetriebs.

Den Zuführungen stehen Ablieferungen an das Land Niedersachsen gegenüber. Sie umfassen Studiengebühren für Langzeitstudierende nach § 13 *NHG* und Verwaltungskostenbeiträge des Landes für die Studierenden nach § 12 *NHG*. Aus Sicht des Landes stellen Ablieferungen der Hochschulen Einnahmen dar und die Zuführungen zu Hochschulen sind Ausgaben des Landes. Aus der Summe der Ausgaben und der Summe der Einnahmen ergibt sich der Zuschuss für jede Hochschule.

Die **Gewinn- und Verlustrechnung** ermittelt aus den Erträgen und Aufwendungen den Jahresüberschuss/-fehlbetrag für das abgelaufene Geschäftsjahr. Erweitert um Plandaten für die Haushaltsplanjahre ergibt sich der **Erfolgsplan** (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 5). Im Wesentlichen setzen sich die Erträge einer Hochschule aus den Zuführungen des Landes, Studienbeiträgen sowie öffentlichen und privaten Drittmitteln zusammen. Die Aufwendungen stellen überwiegend die Ausgaben der Hochschule dar. Bis auf wenige Ertrags- und Aufwandsposten gestaltet sich die Gewinn- und Verlustrechnung der niedersächsischen Hochschulen als Einnahmen- und Ausgabenrechnung.

Die Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Aufwendungen ergeben sich aus den ersten drei Zuführungstiteln des Haushaltsplans sowie Sondermitteln, wie z. B. Sonderprogramme des Landes für die Aufnahme zusätzlicher Studierender („Hochschulpakt 2020“) oder Mittel zur Graduiertenförderung. Zu den anderen Zuschussgebern zählen insbesondere **öffentliche Drittmittel**, also „solche Mittel, die zur Förderung von Forschung und Entwicklung sowie des wissenschaftlichen Nachwuchses und der Lehre zusätzlich zum regulären Hochschulhaushalt (Grundausrüstung) von öffentlichen [...] Stellen eingeworben werden“ (*Statistisches Bundesamt* 2011a, S. 8). **Private Drittmittel** werden als Umsatzerlöse klassifiziert. Dabei wird unterschieden nach Aufträgen Dritter („Auftragsforschung“), Aufträgen Weiterbildung sowie übrigen Entgelten. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen zur Finanzierung von Investitionen ergeben sich aus dem vierten Zuführungstitel des Landes sowie Sondermitteln für Investitionsvorhaben (z. B. Bauförderprogramme) und von anderen Zuschussgebern (z. B. Mittel aus Private-Public-Partnership-Vorhaben).

Als weitere Ertragsquellen ergeben sich Erträge aus Studiengebühren und Langzeitstudiengebühren sowie ggf. Bestandsveränderungen, anderen aktivierten Eigenleistungen und sonstigen betrieblichen Erträgen (z. B. Stipendien, Spenden, Sponsoring, und andere sonstige betriebliche Erträge wie etwa Gebühren, Inanspruchnahme von Personal und Geräten im Rahmen von Nebentätigkeiten, Verkaufserlöse von Waren etc.). Abgesehen von den Haushaltszuführungen aus den zuvor genannten vier Titeln, die weitgehend zweckungebunden sind, sind die Zuführungen aus anderen Mitteln des Landes, Studiengebühren, Drittmittel etc. in der Regel zweckgebunden zur Projektdurchführung, für zusätzliches Personal, für Studierende, zum Hochschulbau oder auch zur Anlagenbeschaffung.

ergibt ...

Hochschule n

Hochschule 1

GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG		[Jahr]			
	Konten- gruppe	Planjahr +1 EUR	Planjahr EUR	Jahr EUR	
1. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Aufwendungen	501				
a) des Landes Niedersachsen aus Mitteln des Fachkapitels	...				
aa) laufendes Jahr	...				
ab) Vorjahre	...				
b) des Landes Niedersachsen aus Sondermitteln	502				
c) von anderen Zuschussgebern	503				
Zwischensumme 1:					
2. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen zur Finanzierung von Investitionen					
a) des Landes Niedersachsen aus Mitteln des Fachkapitels	504				
b) des Landes Niedersachsen aus Sondermitteln	507				
c) von anderen Zuschussgebern	509				
Zwischensumme 2:					
3. Erträge aus Studienbeiträgen und Langzeitstudiengebühren					
a) Erträge aus Studienbeiträgen					
b) Erträge aus Langzeitstudiengebühren					
Zwischensumme 3:					
4. Umsatzerlöse					
a) Erträge für Aufträge Dritter	510 - 512				
b) Erträge für Weiterbildung	513, 5402				
c) Übrige Entgelte	*				
Zwischensumme 4:					
5. Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an unfertigen Leistungen	52				
6. Andere aktivierte Eigenleistungen	53				
7. Sonstige betriebliche Erträge					
a) Erträge aus Stipendien	*				
b) Erträge aus Spenden und Sponsoring	542				
c) Andere sonstige betriebliche Erträge	540,				
(davon Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens für Investitionszuschüsse)	541,				
(davon Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens für Studienbeiträge)	543 - 545				
Zwischensumme 7:	548				
8. Materialaufwand/Aufwendungen für bezogene Leistungen					
a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und andere Materialien	60				
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	61				
Zwischensumme 8:					
9. Personalaufwand					
a) Entgelte, Dienstbezüge und Vergütungen	62, 63				
(ohne 638)					
b) Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung	64				
(davon: für Altersversorgung)					
Zwischensumme 9:					
10. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	65				
11. Sonstige betriebliche Aufwendungen					
a) Bewirtschaftung der Gebäude und Anlagen	674, 676				
b) Energie, Wasser, Abwasser und Entsorgung	679				
c) Sonstige Personalaufwendungen und Lehraufträge	66, 638				
d) Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	67 (ohne 674, 676, 679)				
e) Geschäftsbedarf und Kommunikation	68				
f) Betreuung von Studierenden	694				
g) Andere sonstige Aufwendungen	69 (ohne 694), 76				
(davon: Aufwand aus der Einstellung in den Sonderposten für Investitionszuschüsse)	Teile aus 697				
(davon: Aufwand aus der Einstellung in den Sonderposten für Studienbeiträge)	Teile aus 697				
Zwischensumme 11:					
12. Erträge aus Beteiligungen	55				
13. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	57				
14. Abschreibungen auf Beteiligungen	74				
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	75				
16. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit					
17. Außerordentliche Aufwendungen = Außerordentliches Ergebnis					
18. Steuern vom Einkommen und Ertrag	77				
19. Sonstige Steuern	70, 78				
20. Jahresüberschuss/-fehlbetrag					
21. Gewinn-/Verlustvortrag					
22. Entnahmen aus Gewinnrücklagen					
23. Einstellungen in Gewinnrücklagen					
24. Veränderung der Nettoposition					
25. Bilanzgewinn/-verlust					

* hochschulseitige Kosten

Abb. 5: Erfolgsplan (nach Täschner)

Materialaufwand, Personalaufwand, Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen und sonstige betriebliche Aufwendungen stellen Zwischensummen der **Aufwandsposten** der Hochschul-Gewinn- und Verlustrechnung dar.

Der Materialaufwand wird nach Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen und anderen Materialien sowie bezogenen Leistungen unterschieden. Der Personalaufwand unterscheidet hinsichtlich Entgelten, Dienstbezügen und Vergütungen sowie sozialer Abgaben und Aufwendungen für die Altersversorgung. Bei den sonstigen betrieblichen Aufwendungen wird nach deutlich mehr Aufwandsarten unterschieden. So werden unter dieser Aufwandskategorie Bewirtschaftungskosten für die Gebäude oder auch Lehraufträge verbucht.

Werden neben den Ertrags- und Aufwandskonten noch das Finanzergebnis, bestehend aus Beteiligungserträgen (z. B. von An-Instituten oder Ausgründungen, an denen die Hochschulen noch beteiligt sind), sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, Abschreibungen aus Beteiligungen sowie Zinsen und ähnliche Aufwendungen berücksichtigt, ergibt sich das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Davon werden noch Einkommens- und Ertragssteuern sowie sonstige Steuern abgezogen. Erst dadurch berechnet sich der Jahresüberschuss oder -fehlbetrag der Hochschule. Anschließend erfolgt die Überleitung zum Bilanzgewinn oder -verlust. Ausgehend vom Jahresüberschuss oder -fehlbetrag werden dabei der Gewinn- oder Verlustvortrag, Entnahmen und Einstellungen in die Gewinnrücklagen und die Veränderung der Nettoposition verrechnet.

Die Gewinn- und Verlustrechnung stellt sich als ein nach den Gesamtkostenverfahren operierendes Konstrukt dar, das den monetären Erfolg einer Hochschule misst. Dabei wurden Begrifflichkeiten der Unternehmens-Gewinn- und Verlustrechnung vielfach übernommen. Gleichzeitig sind hochschulbezogene Begriffe integriert und eine Verknüpfung zur Haushaltsplanung vollzogen worden. Eine Besonderheit gegenüber der unternehmensbezogenen Gewinn- und Verlustrechnung stellt die Behandlung außerordentlicher Erträge und Aufwendungen dar. Sie fallen nach § 277 Abs. *HGB* bei ungewöhnlichen Ereignissen wie z. B. Katastrophen an. Nach § 37 Abs. 1 *LHO* bedürfen allerdings außerplanmäßige Ausgaben der Einwilligung des Finanzministeriums und dürfen nicht erteilt werden, wenn die Ausgabe bis zur nächsten Haushaltsplanung oder Nachtragshaushaltsplanung zurückgestellt werden kann. Des Weiteren sind außerplanmäßige Erträge nicht vorgesehen, da Hochschulen keine Erträge erwirtschaften, die nicht ihrer eigentlichen Geschäftstätigkeit zuzuordnen wären. Die außerordentlichen Aufwendungen entsprechen daher dem außerordentlichen Ergebnis. Wenngleich die Gewinn- und Verlustrechnung überwiegend pagatorisch ausgerichtet ist, soll sie den Wertzufluss und -verzehr einer Hochschule darstellen und bildet damit die Grundlage der Wirtschaftlichkeitskontrolle und Erfolgsermittlung. Durch einen Soll-Ist-Vergleich der realisierten Werte mit den Plandaten lassen sich Aussagen zur Wirtschaftlichkeit ableiten. Der Jahresüberschuss/-fehlbetrag weist den Periodenerfolg aus.

Die Zwischensummen sollen eine Beurteilung der Erfolgslage und deren Quellen erlauben. Zugleich bildet der Jahresüberschuss bzw. -fehlbetrag den Bezugspunkt zur Kapitalflussrechnung und zum Bilanzgewinn bzw. -verlust. Zur Ermittlung von Planungsaufwendungen und -erträgen sind allerdings Verfahren der Kosten- und Leistungsrechnung erforderlich, weil diese durch ihre interne Ausrichtung mit Kostenstellen stärker an den Ansprüchen der internen Organisationseinheiten ansetzt und deren Bedarfe monetär erfasst.

Zur Beurteilung ihrer Finanztätigkeiten erstellen die niedersächsischen Hochschulen eine vereinfachte **Kapitalflussrechnung** (vgl. Täschner 2012; siehe Abb 12.6), die durch die Integration von Plandaten zum **Finanzplan** wird. Derivativ wird aus dem Periodenergebnis der Gewinn- und Verlustrechnung der Finanzmittelfonds zum Ende der Periode ermittelt, welcher den Kassenbestand und das Guthaben bei Kreditinstituten abzüglich kurzfristiger Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten in der Bilanz darstellt.

Die Kapitalflussrechnung ist ein zahlungsmittelorientiertes Instrument, das sowohl Bezüge zur Gewinn- und Verlustrechnung als auch zur Bilanz aufweist und zahlungsunwirksame Posten korrigiert. Alternativ lässt sich die Kapitalflussrechnung direkt aus den Konten der Finanzbuchhaltung ermitteln. Zur Ermittlung des **Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit** werden vom Periodenergebnis Abschreibungen hinzuaddiert bzw. Zuschreibungen abgezogen. Zusätzlich werden Zunahmen bzw. Abnahmen zu Rückstellungen, Verbindlichkeiten sowie anderen Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind, korrigiert. Mit umgekehrten Vorzeichen wird analog bei den Posten der Aktiva verfahren. Gewinne oder Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens werden herausgerechnet, ebenso wie alle sonstigen zahlungsunwirksamen Aufwendungen und Erträge und bilanziellen Veränderungen der Sonderposten für Investitionszuschüsse und Studienbeiträge (Pos. 1 bis 7).

ergibt

Hochschule n
...
Hochschule 1

KAPITALFLUSSRECHNUNG		[Jahr]	
		Jahr TEUR	Vorjahr TEUR
1.	Periodenergebnis		
2.	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens		
3.	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen		
4.	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge		
	Veränderungen des Sonderpostens Investitionszuschüsse		
	Veränderungen des Sonderpostens Studienbeiträge		
5.	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens		
6.	+/- Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen, sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
7.	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
8.	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (Summe aus 1. bis 7.)		
9.	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens		
10.	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens		
11.	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen		
12.	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen		
13.	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen		
14.	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition		
15.	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (Summe aus 9. bis 14.)		
16.	+ Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten (einschl. Finanzierung Anteile)		
17.	- Auszahlungen aus der Tilgung von Krediten		
18.	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (Summe aus 16. und 17.)		
19.	= Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds (Summe der Zeilen 8., 15. und 18.)		
20.	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode		
21.	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (Summe aus 19. und 20.)		

Der Finanzmittelfluss setzt sich wie folgt zusammen:

Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten
abzüglich kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Abb. 6: Kapitalflussrechnung niedersächsischer Hochschulen (nach Täschner)

Addiert man die Einzahlungen aus den Abgängen von Gegenständen des Anlagevermögens hinzu und rechnet Auszahlungen für Investitionen in das Anlagevermögen heraus, so ergibt sich der **Cashflow aus der Investitionstätigkeit** (Summe der Pos. 9 bis 14). Der **Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit** berechnet sich aus den Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und den Auszahlungen für Kredittilgungen. Die Summen der Cashflows entsprechen den zahlungswirksamen Veränderungen des Finanzmittelfonds der Periode. Wird der Finanzmittelfonds vom Anfang der Periode addiert, ergibt sich der Fonds am Ende der Periode.

Die Bilanz, als drittes Instrument der externen Rechnungslegung, bilanziert Vermögen und Kapital der Hochschulen (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 7). Sie ist eine **Vermögensrechnung**, die Aktiv- und Passivposten nach Prüfung auf Ansatzfähigkeit ausweist und bewertet.

Die Struktur der Bilanz gliedert sich in Anlehnung an § 266 *HGB*, worin das Vermögen nach dem Grad der Liquidität aufgelistet wird. In ihr werden auf der Aktivseite zunächst die Kategorien Anlagevermögen, Umlaufvermögen und Rechnungsabgrenzungsposten gebildet. Innerhalb des Anlagevermögens wird zwischen immateriellen Vermögensgegenständen und Sachanlagen differenziert.

Die immateriellen Vermögensgegenstände bilanzieren entgeltlich erworbene Nutzungsrechte (Software) und geleistete Anzahlungen. Die Sachanlagen bestehen aus den Klassen Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten, technische Anlagen und Maschinen, andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, mit der auch Bibliotheksbestände bilanziert werden, und geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau.

Das Umlaufvermögen setzt sich aus den Komponenten Vorräte, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände und dem Kassenbestand mit Guthaben bei Kreditinstituten zusammen. Die beiden zuletzt genannten Konten bilden zugleich den Finanzmittelfonds vor Abzug kurzfristiger Verbindlichkeiten in der Kapitalflussrechnung. Die Vorräte werden nach Hilfs- und Betriebsstoffen sowie nach unfertigen Leistungen und Waren ausgewiesen.

Unter den unfertigen Leistungen sind insbesondere **Auftragsforschungsprojekte** zu verstehen, die zum Bilanzstichtag noch nicht abgeschlossen sind. Von den Projekten werden Personal- und Sachaufwendungen sowie Gemeinkosten aktiviert. Forderungen werden unterschieden nach Forderungen aus Lieferungen und Leistungen für noch ausstehende Zahlungen aus Auftragsforschungsprojekten, Forderungen gegen das Land Niedersachsen, die der Periodenabgrenzung nicht abgeschlossener Projekte dienen, und Forderungen gegen andere Zuschussgeber aus Zuschüssen Dritter. Forderungen bilden zusammen mit sonstigen Vermögensgegenständen die zweite Vermögenskategorie im Umlaufvermögen. Vom Kassenbestand bzw. Guthaben bei Kreditinstituten wird das Verwahrkonto bei der Landeshauptkasse separat ausgewiesen. Unter den Rechnungsabgrenzungsposten fallen transitorische Buchungen, mit denen im Voraus gezahlte Aufwendungen zur periodengerechten Erfolgsermittlung abgegrenzt und aktiviert werden (z. B. Wartungs- und Lizenzgebühren, wissenschaftliche Bücher, Zeitschriftenabonnements etc.).

Abb. 7: Bilanzstruktur niedersächsischer Hochschulen (nach Täschner)

Während für den Ansatz von Vermögensgegenständen im Vergleich zur Unternehmensbilanz wenig Begrifflichkeiten auf die Belange von Hochschulen angepasst wurden, sind auf der Passivseite deutlich mehr Begriffe eingeführt worden. Auf der **Passivseite** wird das Kapital, bestehend aus Eigenkapital und Fremdkapital, ausgewiesen. Das Eigenkapital enthält eine **Nettoposition**, die sich aus dem Bilanzgewinn/-verlust des letzten Geschäftsjahres und dem Residualwert aus der Verrechnung von Vermögen und Schulden bzw. Rücklagen berechnet. Die Nettoposition kann demnach positiv oder negativ ausfallen. Der Residualwert beinhaltet einen „Aktivwert als Gegenposten zu den Rückstellungen für Urlaubsrückstände, Gleitzeitüberhänge und Jubiläumszuwendungen“ (NMWK/KPMG/PwC 2004, S. 63) und ggf. für Altersteilzeitverpflichtungen. Entsprechend sind Veränderungen dieser Rückstellungen mit der Nettoposition zu verrechnen. **Gewinnrücklagen**, die den Hochschulen zur Verwendung zustehen, gliedern sich in Rücklagen gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 2 *NHG*, welche aus nicht verbrauchten Zuführungen entstanden sind und innerhalb eines begrenzten Zeitraums von fünf Jahren zur Aufgabenerfüllung zusätzlich zur Verfügung stehen, und Sonderrücklagen, getrennt nach wirtschaftlichem und nicht wirtschaftlichem Bereich. Die Gewinnrücklage gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 2 *NHG* wird auch dann in Anspruch genommen, wenn Mittelaufwendungen höher ausfielen als Zuführungen, und wird im Falle eines vollständigen Verbrauchs im Folgejahr als Verlustvortrag ausgewiesen. Entnahmen und Einstellungen in Sonderrücklagen entstehen durch die Abrechnung abgeschlossener Drittmittelprojekte. Einstellungen aus ertragreichen Drittmittelprojekten gleichen defizitäre Projekte aus. Zu den Einstellungen werden zudem Gemeinkosten zur Deckung von Verwaltungstätigkeiten verbucht. Während im nicht wirtschaftlichen Bereich Sonderrücklagen aus Drittmittelausgaberesten als Zuschüsse Dritter (Antragsforschung) abgebildet werden, sind unter dem wirtschaftlichen Bereich alle Gewinne aus der Auftragsforschung (Aufträge Dritter) und anderen Mitteln Dritter, wie z. B. Weiterbildung, Spenden, Tagungen etc. subsumiert. Projekte, die dem wirtschaftlichen Bereich bzw. den Umsatzerlösen in der GuV zuzuordnen sind, unterliegen außerdem der Mehrwertsteuer, obwohl die Hochschulen gerade nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Das Eigenkapitalkonto schließt mit dem Übertrag des Bilanzgewinns/-verlusts aus der erfolgs- und periodenorientierten Gewinn- und Verlustrechnung.

Sonderposten sind sowohl dem Eigenkapital als auch dem Fremdkapital zuzuordnen. Sonderposten an niedersächsischen Hochschulen weisen rechtlich unselbstständige Landesvermögenswerte aus, die aufgrund eines Gesetzes entstanden und zu einer zweckgebundenen Aufgabenerfüllung bestimmt sind (vgl. VV Nr. 2 zu § 26 *LHO*). In der Praxis werden unter den Sonderposten Investitionszuschüsse und Studienbeiträge verbucht. **Investitionszuschüsse** werden vom Land Niedersachsen für die Erneuerung des Anlagevermögens gewährt und gelangen zunächst über den Haushaltsplan in die Gewinn- und Verlustrechnung. Unter dem Posten „Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen zur Finanzierung von Investitionen“ werden sie erfolgswirksam verbucht. Die Investitionszuschüsse werden dann zum Bilanzstichtag erfolgsneutral passiviert, indem der Betrag im Sonderposten gegen ein Aufwandskonto gebucht wird (siehe Pos. 11g). Der Bilanzwert des Anlagevermögens stimmt folglich mit dem des Sonderpostens für Investitionszuschüsse überein. Buchungstechnisch wird bei **Studienbeiträgen** analog verfahren. Allerdings entspricht der Sonderposten keinem Aktivaposten, da gemäß § 11 *NHG* die Mittel zweckgebunden der Verbesserung von Studium und Lehre dienen und Aufwandskonten, wie z. B. Lehr- und Lernmaterial oder zusätzliches Personal be-

treffen. In einigen Fällen sind die Aufwendungen aktivierbar; bspw. bei der Verbesserung der IT-Infrastruktur oder baulichen Maßnahmen.

Die in ihrer Höhe ungewissen Verbindlichkeiten werden als **Rückstellungen** nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung angesetzt. Neben den bereits genannten Positionen, die mit der Nettoposition verrechnet werden, zählen dazu insbesondere ausstehende Rechnungen, Bauunterhaltung, Jahresabschlusskonten, Prozesskosten, Reisekosten, Höhergruppierungen und Berufungszusagen.

Die **Verbindlichkeiten** setzen sich zunächst aus erhaltenen Anzahlungen zusammen, welche sich ergeben, wenn Vorauszahlungen zu Auftragsforschungen seitens der Geldgeber getätigt wurden. Sie werden zum Bilanzstichtag erfolgsneutral passiviert und nach Abschluss des Projekts erfolgswirksam aufgelöst. Daneben entstehen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber dem Land sowie gegenüber anderen Zuschussgebern. Sonstige Verbindlichkeiten betreffen u. a. die Periodenabgrenzung und damit die periodengerechte Erfolgsermittlung. Hiernach werden Aufwendungen passiviert, wie z. B. noch zu zahlende Lehraufträge eines vollständigen Semesters, die erst im Folgejahr zu Ausgaben führen. Passive Rechnungsabgrenzungsposten entstehen durch vereinnahmte Erträge, die erst dem Folgejahr zuzuordnen sind. Auch sie werden aus Gründen einer periodengerechten Erfolgsermittlung passiviert. Dies können z. B. Einnahmen aus Tagungen oder Weiterbildungskursen sein, die erst im nächsten Geschäftsjahr durchgeführt werden.

Im Rahmen der **Haushalts- und Wirtschaftsführung** legen die Hochschulen Rechenschaft hinsichtlich ihrer wirtschaftlichen Lage ab. Neben der Haushaltsplanung ist ein Rechnungswesen nach kaufmännischen Grundsätzen zu betreiben. Sofern auf Landesebene die doppelte Buchhaltung angewandt wird (siehe hierzu *Budäus/Hilgers* 2010, S. 512), ergibt sich die Notwendigkeit der Konsolidierung auf Landesebene, um ein realitätsnahes Bild der finanziellen Gesamtlage zu erhalten. Die Hochschulen befinden sich dann – ähnlich einer Konzernstruktur – in einem Tochter-Mutter-Verhältnis mit dem Land Niedersachsen. Findet keine Konsolidierung statt, besteht die Gefahr, bewusst oder unbewusst Intransparenz über die Gesamtsituation zu schaffen. *Budäus/Hilgers* (2010, S. 514) schreiben hierzu: „Es werden teilweise verselbständigte öffentliche Einheiten ganz bewusst als Schattenhaushalte geschaffen oder genutzt, um die Vermögens- und die Finanzlage der Gebietskörperschaft zu verschleiern.“ Bislang findet keine Konsolidierung der Hochschulen statt, da auf Landesebene noch eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung angewendet wird. Rein theoretisch betrachtet, sind jedoch mit den hier erwähnten Instrumenten die Voraussetzungen für eine Konsolidierung geschaffen worden, wie dies in den Abbildungen auch angedeutet wurde.

Für die Konstruktion eines Controllings ist festzuhalten, dass auf Landesebene pagatorisch der Haushalt für die Hochschulen geplant, umgesetzt und kontrolliert wird. Mit der doppelten Buchführung wird ein Rechnungslegungssystem betrieben, dass als Rechnungszweck mit der Bilanz in erster Linie den externen Anspruchsgruppen das Vermögen der Hochschulen kommuniziert. Die Hochschulen sind als Landesbetriebe verpflichtet, eine derartige Vermögensrechnung aufzustellen und prüfen zu lassen. Das Kapital wird stark durch den Sonderposten für Investitionszuschüsse des Landes gestützt, der jährlich das Anlagevermögen re-

präsentiert. Die Wertansätze der Bilanz sind in der internen Steuerung in dieser Form auch unter dem Blickwinkel bilanzpolitischer Bewertungen ungeeignet. Die hochschulische Erfolgsrechnung weist nicht den Erfolg im erwerbswirtschaftlichen Sinne aus. Stattdessen werden in Abhängigkeit des Investitionsvolumens vorwiegend die vereinnahmten und verausgabten Finanzmittel nach Kontenarten ausgewiesen. Die Erträge stellen dabei überwiegend die Zuweisungen und Zuschüsse des Landes dar, und die Aufwendungen sind weitgehend als Ausgaben zu titulieren. So ist nicht nur der Haushaltsplan, sondern auch die Erfolgsrechnung stark pagatorisch ausgerichtet.

2.2 Kosten- und Erlösrechnung

Im Gegensatz zum externen Rechnungswesen ist das interne Rechnungswesen, die Kosten- und Erlösrechnung, ein endogenes Instrument zur Planung, Kontrolle und Steuerung. Für diese Zwecke werden monetäre Wertsätze gewählt, die den tatsächlichen Werteverzehr abbilden sollen und nicht den gesetzlichen Vorgaben unterliegen. Die Kosten sind dadurch nicht ausschließlich zahlungsorientiert (pagatorisch), sondern werden wertmäßig aufgefasst. Dies drückt sich bspw. durch den Ansatz von Abschreibungen aus. Zudem werden kalkulatorische Kosten (z. B. für Abschreibungen, Miete, Personalkosten) gebildet, die im Vergleich zu den Aufwendungen der Gewinn- und Verlustrechnung anders oder zusätzlich angesetzt werden (siehe hierzu bspw. Macha 2010, S. 23). Aufgrund ihrer internen Ausrichtung kann die Kosten- und Erlösrechnung daher keine externen Rechenschaftsfunktionen wahrnehmen (vgl. Witte 2001, S. 82).

Mit Einführung einer **Kosten- und Erlösrechnung** verfolgten die Hochschulen verschiedene Rechnungszwecke. Der Entscheidungsunterstützung, der Wirtschaftlichkeitskontrolle und der Verhaltenssteuerung wurde dabei die höchste Bedeutung beigemessen (vgl. Kirchhoff-Kestel 2006, S. 276 ff.). Unter **Wirtschaftlichkeitskontrolle** werden Zeitvergleiche und Soll-/Ist-Vergleiche ausgewählter Kostenarten, Betriebsvergleiche mit anderen Hochschulen, Kostenkontrollen einzelner Verantwortungsbereiche, zentraler Einrichtungen und von Verwaltungseinheiten sowie die Gegenüberstellung von Kosten und Erlösen verstanden. Eine **Entscheidungsunterstützung** wird benötigt für die Streichung, Ergänzung oder den Neuaufbau von Studiengängen, die Selbsterstellung oder den Fremdbezug und für die Mittelverteilung nach Kosten- und/oder Erlöskriterien. Die **Verhaltenssteuerung** zielt auf das wirtschaftliche Handeln der Mitarbeiter einer Hochschule ab. Es wird deutlich, dass alle Rechnungszwecke rein monetär ausgerichtet sind.

Mittlerweile ergibt sich die Anwendung der Kosten- und Erlösrechnung nicht nur aus dem § 49 NHG, sondern auch aus EU-rechtlichen Anforderungen. In Artikel 87 Abs. 1 EG-Vertrag, jetzt Art. 107 Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, heißt es, dass „staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar [sind], soweit sie den Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigen“. Die staatliche Finanzierung von Hochschulen gilt als Beihilfe. Von der Anwendung des Beihilferechts sind die nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten ausgenommen. Dies erfordert eine Trennung der Kosten, um nachweisen zu können, dass die wirtschaftlichen Aktivitäten wie Auftragsforschungen oder Dienstleistungen

subventionsfrei erbracht wurden und mit den wettbewerblichen Angeboten vereinbar sind (siehe hierzu bspw. *Europäische Kommission* 2006, *Rupp* 2008; *Syring/Andersen* 2010, S. 91 ff.; *Andersen* 2010, S. 1233 ff.; *Kussauer/Mittag* 2011, S. 371 ff.).

Sowohl *Hummel/Männel* (2004, S. 83 ff.) als auch *Schweitzer/Küpper* (1995) unterscheiden zwischen Leistungs- und Erlösrechnung. Die Hochschulen als öffentliche Einrichtungen „produzieren“ im gesamtwirtschaftlichen Interesse „öffentliche“ Güter, für die ihnen vielfach nur ein die Kosten nicht deckender und sehr geringer oder sogar – wie etwa bei einem Angebot zum „Nulltarif“ – überhaupt kein Entgelt zufließt. Daher schlägt sich der Wert der Leistungserstellung für die Betriebe dieser Art allenfalls teilweise in den für die dargebotenen öffentlichen Güter erzielten Einnahmen nieder. Zur Dokumentation der Erfüllung des Sachziels ist für sie daher das Aufzeichnen von Art und Umfang des Outputs ebenso wichtig, wie das Registrieren der vereinnahmten leistungswirtschaftlichen Entgelte zum Belegen der Erfüllung des Formalziels“ (*Hummel/Männel* 2004, S. 85). Die erbrachten **Leistungen** stellen die nicht monetäre Ergebnisdimension einer Hochschule dar. Mit der Begriffsunterscheidung lassen sich der „in Geldeinheiten ausgedrückte Wertzuwachs als Erlös“ und „[d]ie mengenmäßige Ausbringung einer Periode [...] als Leistung definieren“ (*Hummel/Männel* 2004, S. 86).

Wird davon ausgegangen, dass die angebotenen Dienstleistungen in Hochschulen sofort „verzehrt“ werden, kann der pagatorische Erlösbegriff den Kosten für die Leistungserstellung gegenübergestellt werden und das wirtschaftliche Handeln bewertet werden (vgl. hierzu *Hummel/Männel* 2004, S. 87). Damit verhält sich der pagatorische Erlösbegriff äquivalent zu den entstandenen Kosten (siehe hierzu auch *Schweitzer/Küpper* 1995, S. 29 ff.). Eine Bewertung der Leistungen nach Preisen findet in Hochschulen nicht statt.

Die **Kostenrechnung** misst den Werteverzehr einer Periode und erfasst dabei alle Kosten, die im Leistungserstellungsprozess entstehen. Überlicherweise sind Kosten daher als betriebsbedingte Aufwendungen definiert und unterscheiden sich im Ansatz kalkulatorischer Kosten einerseits und neutraler Aufwendungen andererseits (vgl. hierzu *Macha* 2010, S. 23). Die niedersächsische Kosten- und Erlösrechnung in Hochschulen übernimmt allerdings auch den neutralen Aufwand aus der Finanzbuchhaltung. Begründet wird dies mit der Deckung des neutralen Aufwands durch den ebenfalls übernommenen Landeszuschuss als Erlöse und mit der Generierung einheitlicher Kosten- und Erlöskennzahlen zum Zwecke des staatlichen Monitorings und zur Beurteilung der Hochschulentwicklung (vgl. *Dölle/Rupp/Niermann* 2010, S. 19). Folglich umfassen die Kosten alle Aufwendungen der Finanzbuchhaltung und ggf. ergänzende bzw. bereinigende kalkulatorische Kosten. Die Kosten- und Erlösrechnung orientiert sich insofern am **wertmäßigen Kostenbegriff**.

Die Kosten- und Erlösrechnung ist dreigeteilt. In der Kostenartenrechnung werden die Kosten nach Kostenarten und die Erlöse nach Erlösarten angesetzt. Die Kostenartenrechnung geht der Frage nach, welche Kosten entstanden sind. Dabei gliedert sie die Kosten systematisch nach Herkunft, Beschäftigung und Verrechnung.

Bei der Unterscheidung nach **Herkunft** gliedern sich die Kosten nach Primär- und Sekundärkosten (vgl. hierzu *Macha* 2010, S. 38). Primärkosten stellen diejenigen Kostenarten dar, die durch den Verbrauch außerhochschulischer Leistungen entstehen. Dies sind in der Regel

Personalkostenarten (z. B. Vergütungen, Beamtenbezüge) und Sachkostenarten (z. B. Aufwendungen für Lehre und Forschung, Büro- und Geschäftsbedarf oder Werkverträge, Fremd- und Dienstleistungen). Sie werden in der Regel auf dem Markt eingekauft und direkt aus der Finanzbuchhaltung übernommen. Kosten, die durch innerhochschulische Leistungsverrechnung entstehen, werden als Sekundärkosten bezeichnet.

Neben den Primär- und Sekundärkosten können Kosten auch hinsichtlich ihres **Verhaltens bei Beschäftigungsschwankungen** unterschieden werden. Dabei unterscheidet man zwischen variablen und fixen Kostenarten. Fixe Kosten fallen kontinuierlich unabhängig von der Kapazitätsausnutzung oder der Ausbringungsmenge in gleicher Höhe an (z. B. lineare Abschreibungen). Variable Kosten verhalten sich proportional, progressiv, degressiv oder regressiv zur Ausbringungsmenge. Für die Kostenrechnung an Hochschulen ist die Kategorisierung von Kostenarten nach ihrer Beschäftigung nicht steuerungsrelevant, da Beschäftigungsschwankungen gering sind. Im Lehrbereich sind variable Kosten z. B. Kosten für studentische Hilfskräfte, Lehraufträge oder Sach- und Materialkosten. Im Forschungsbereich fallen z. B. Reisekosten oder Personalkosten aus Drittmitteln an (siehe hierzu *Kirchhoff-Kestel* 2006, S. 160). Anders verhält es sich bei den sogenannten Bereitschafts- und Leistungskosten. Sie betrachten eher mittel- und langfristig Kapazitäten und die Betriebsbereitschaft in Bezug auf Aufbau- und Abbaufähigkeit (ebenda S. 159 ff.).

Des Weiteren können Kosten nach der Art ihrer **Verrechnung** in direkte und indirekte Kosten unterschieden werden. Direkte Kosten, auch Einzelkosten genannt, werden einem Bezugsobjekt verursachungsgerecht zugeordnet. Bei der Kostenerfassung ist für die Auswertungszwecke insofern die Angabe des Bezugsobjekts mit anzugeben. Das kann bspw. ein Studiengang, ein Forschungsprojekt, ein Prozess oder eine sonstige Dienstleistung sein. Ist ein Mitarbeiter für ein drittmittelgefördertes Forschungsprojekt eingestellt worden, so sind seine Personalkosten diesem Projekt direkt als Einzelkosten zuordenbar. Diejenigen Kosten, die nicht einem Bezugsobjekt zugeordnet werden können, bezeichnet man als Gemeinkosten. Diese müssen durch Verrechnungsschlüssel in der Kostenstellenrechnung auf die Bezugsobjekte umgelegt werden. Einzelkosten in Hochschulen fallen nahezu ausschließlich bei drittmittelgeförderten Personalkosten und Lehraufträgen an. Der überwiegende Teil der Gesamtkosten muss über Kostenstellen auf die Kostenträger verrechnet werden.

Üblicherweise werden die Kostenarten für Auswertungen im Berichtssystem hierarchisch kategorisiert. Die Abbildung 8 verdeutlicht eine Systematik nach Verbrauchsarten (vgl. *Schubert* 2008, S. 237 ff.; *Täschner* 2012). Natürlich variieren die darin genannten Kontenkategorien je nach Hochschule und Bundesland und hängen von den Informationsbedürfnissen und staatlichen Vorgaben ab. Aus der Finanzbuchhaltung werden monatlich die Aufwendungen sowie die Erträge und Erlöse übernommen. Sie setzen sich aus den Zuwendungen (50), Entgelten (51), Bestandsveränderungen (52), Eigenleistungen (53), Erlösen (54), Zinserträgen (57) und Spenden (58) zusammen. Die Kosten andererseits umfassen die Personalkosten der Kundengruppen Lohn (62), Vergütungen und Bezüge (63), die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung mit den sozialen Abgaben (64) und den sonstigen Personalaufwendungen (66). Die Sachkosten werden aus den Verbrauchsmaterialien (60), Abschreibungen (65), Mieten und Reinigungsaufwendungen (67), Aufwand für Formulare, Dienste und Reisekosten (68) und den Versicherungen, Gebühren und Beiträgen (69) gebildet. Zusammen mit den Personalkosten bilden sie die Aufwendungen der GuV ab. In der Kontengruppe (7) werden Steuern und Zinsen erfasst. Als Einzelkosten ausgewiesene interne Verrechnungen für Projekte und interne Dienstleistungen werden in der Kontengruppe (9) erfasst.

Konten(unter)gruppe	Bezeichnung
5	Erträge
50	Zuwendungen
51	Entgelte
52	Bestandsveränderungen
53	Eigenleistungen
54	Erlöse
57	Zinserträge
58	Spenden
6	Aufwendungen
62	Lohn
63	Vergütungen und Bezüge
64	AG-Anteile zur Sozialversicherung, soziale Abgaben
66	Sonstiger Personalaufwand
60	Verbrauchsmaterialien
61	Sonstige Aufwendungen
65	Abschreibungen
67	Miete und Reinigungsaufwand
68	Aufwand Formulare, Dienste und Reisekosten
69	Versicherungen, Gebühren und Beiträge
7	Steuern und Zinsen
70	Steuern
75	Zinsen
9	Interne Verrechnungen
91	Projektabrechnung
95	Interne Dienstleistungen

Abb. 8: Gliederung der Kostenarten zur Primärkostenerfassung (nach Täschner)

Die Primärkosten können um **kalkulatorische Kosten** ergänzt (Zusatzkosten) oder ersetzt (Anderskosten) werden. Werden Gebäude von staatlicher Seite unentgeltlich überlassen und soll der Werteverbrauch in der Kostenrechnung abgebildet werden, können zusätzliche kalkulatorische Mieten angesetzt werden. Anderskosten korrespondieren zu finanzbuchhalterischen Sachkonten, ersetzen deren Werte aber zwecks Darstellung des tatsächlichen Werteverbrauchs. An Hochschulen können kalkulatorische Abschreibungen auf die Geräte nach den empfohlenen Nutzungsdauern der Deutschen Forschungsgemeinschaft (DFG) die bilanziellen Abschreibungen ersetzen. Kalkulatorische Personalkosten können auf Grundlage normativer Durchschnittssätze für das stellenbezogene Personal gebildet werden. Durch die Finanzministerien der Länder werden hierzu durchschnittliche Personalkostensätze je Entgeltgruppe zur Kalkulation festgelegt. Die Hochschulen selbst geben ebenfalls Personalkostensätze heraus. Deren Anwendung hat gegenüber den Istkosten der Finanzbuchhaltung den Vorteil, dass die Tarifstruktur im öffentlichen Dienst trotz Besitzstandswahrungen exakter dargestellt wird und erhöht damit die Aussagen der Kostenrechnung. Durch die normalisier-

ten Istpersonalkosten beschleunigt sich auch die innerbetriebliche Leistungsverrechnung zwischen Vor- und Endkostenstellen.

Neben der Kostendatenübernahme aus der Finanzbuchhaltung und deren Aufbereitung liegt ein weiterer Zweck der Kostenartenrechnung darin, den Datentransfer an die Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung zu organisieren. Während die Einzelkosten direkt in die Kostenträgerrechnung transferiert werden, müssen die Gemeinkosten über die **Kostenstellenrechnung** zunächst über Verteilungsschlüssel auf Kostenstellen verrechnet werden, um sie dann Kostenträgern verursachungsgerecht zuzuweisen. Ein häufig angewendetes Verfahren ist das **Kostenstellenumlageverfahren** (Stufenleiterverfahren). Dabei werden die Kostenstellen so angeordnet, wie innerhochschulische Leistungen an nachfolgende Kostenstellen in der Regel abgegeben werden. Die Anordnung orientiert sich damit am dominierenden Kosten- und Leistungsstrom entsprechend der Wertschöpfung. Bilaterale Leistungen werden vernachlässigt. Stattdessen basiert das Verfahren auf der Annahme, dass einseitige Leistungsbeziehungen zwischen den Kostenstellen bestehen (siehe hierzu bspw. *Eilenberger* 1995, S. 268 f.).

Es wird die gesamte Hochschule nach Abrechnungsbereichen definiert. **Vorkostenstellen** senden und empfangen Kostenverrechnungen. So erbringt bspw. das Präsidium für alle Organisationseinheiten Leistungen. Ebenso erbringen das Rechenzentrum und die Bibliothek Leistungen für **Hauptkostenstellen**, die in der Regel die fachlichen Einrichtungen einer Hochschule sind. Die Kostenverrechnung erfolgt in zwei Schritten:

- Kostenstelleneinzelkosten sind diejenigen Gemeinkosten, die sich zwar nicht einem Kostenträger direkt, dafür aber einer Kostenstelle eindeutig zuordnen lassen. Kostenstelleneinzelkosten werden im ersten Schritt aus der Kostenartenrechnung auf die Kostenstellen direkt zugeordnet (**Primärkostenverrechnung**).
- Kostenstellengemeinkosten sind weder Kostenträgern noch Kostenstellen eindeutig zuzurechnen. Sie werden über Mengenschlüssel (z. B. Studierende, Beschäftigte, Nutzfläche, PC-Arbeitsplätze, Prüfungen etc.) oder Werteschlüssel (z. B. Personaleinzelkosten) entsprechend der gebildeten einseitigen Leistungsverrechnung stufenweise auf die Hauptkostenstellen umgelegt. Dadurch werden die Vorkostenstellen entlastet und die leistungserbringenden Hauptkostenstellen belastet. Dieser zweite Verfahrensschritt verrechnet damit die sekundären Gemeinkosten und wird als **Sekundärkostenrechnung** bezeichnet.

Rupp (2008, S. 18; siehe Abb. 9) verdeutlicht die Kostenverrechnung für niedersächsische Hochschulen. Hierbei werden die Vorkostenstellen als Verrechnungskostenstellen und die Haupt- als Endkostenstellen bezeichnet. Nach Übernahme der Primärkosten aus der Finanzbuchhaltung erfolgt die Verrechnung direkt auf die Kostenstellen und im Anschluss daran in drei Stufen von den Verrechnungskostenstellen über die zentrale und dezentrale Infrastruktur indirekt auf die Endkostenstellen.

In der Regel erbringen die Vorkostenstellen nicht ausschließlich Unterstützungsleistungen für Forschung, Lehre, Dienstleistungen oder Weiterbildung, sondern sind selbst in diesen Hauptprozessen involviert. Dann erbringen sie wie die Hauptkostenstellen „echte Produkte“, und

die entstehenden Kosten sind entsprechend zu extrahieren und auf die Kostenträger der Vor-kostenstellen zu kalkulieren.

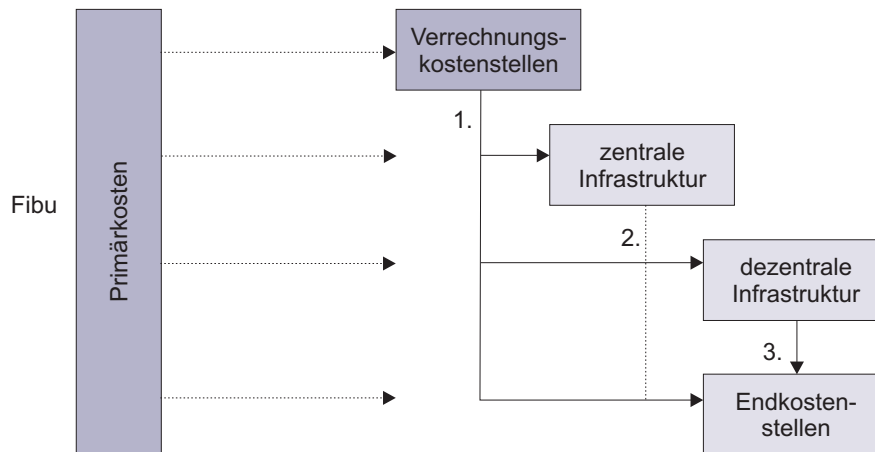


Abb. 9: Grundstruktur der Kostenstellenrechnung in Niedersachsen (nach Rupp)

Kostenstellenberichte können bereits in eine Controllingstruktur eingebunden sein und ein gesamtzielorientiertes Handeln durch Budgetierungen erwirken (vgl. Schubert 2008, S. 182; siehe Abb. 10). Budgetwerte können kostenstellenbezogen für Personal- und Sachkosten nach individuellen Kriterien zugewiesen werden. Dabei kann sowohl top-down, bottom-up oder im Gegenstromverfahren vorgegangen werden (siehe hierzu Jaspersen/Täschner 2012, S. 135 ff. und S. 425 ff.). Der Rest des Budgets für den Berichtszeitraum kann auch für die primären Kostenarten prozentual angegeben werden. Der Kostenstellenverantwortliche erhält so einen Realisierungsstand und Hinweise für seinen monetären Handlungsspielraum. Sekundäre Kostenarten vervollständigen die Gesamtkosten der Kostenstelle. Der Kostenstellenbericht kann um monetäre Personal- und Sachkostenkennzahlen und deren Anteile an den primären Kosten bzw. an den Kostenstellengesamtkosten ergänzt werden. Nicht monetäre Kennzahlen wie Angestellte, Professoren, Gebäudenutzung, Verwaltungspersonal, Netzports und Bibliotheksausleihen weisen auf die Zusammensetzung der Kostenstelle und den angewendeten Verrechnungsschlüssel hin. Beantwortet die Kostenstellenrechnung noch die Frage, wo die Kosten in der Hochschule angefallen sind, besteht die Aufgabe der **Kostenträgerrechnung** in der Selbstkostenermittlung von hochschulischen Leistungen bzw. Produktion und beantwortet die Frage, wer die Kosten in welcher Höhe verursacht hat. Die hochschulischen Leistungen (künftig: Produkte), die die Kosten zu tragen haben, lassen sich hierarchisch klassifizieren und in **Produktkatalogen** definieren. In ihrer größten Form sind Forschung, Lehre, Weiterbildung und Dienstleistungen zu unterscheiden (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 9). Im Produktbereich Forschung können Produktgruppen entsprechend der angebotenen Fächergruppen wie bspw. Sprach- und Kulturwissenschaften, Rechts-, Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Mathematik und Naturwissenschaften etc. gebildet werden. Auf einer weiteren Hierarchieebene – den **Lehreinheiten** gemäß § 7 (2) der Kapazitätsverordnung – werden Fachprodukte abgebildet. Eine Lehreinheit ist „eine für Zwecke der Kapazitätsermittlung abgegrenzte fachliche Einheit, die ein Lehrangebot bereitstellt. Die Lehreinheiten sind so abzugrenzen, dass die zugeordneten Studiengänge die Lehrveranstaltungsstun-

den möglichst weitgehend bei einer Lehreinheit nachfragen“. Dazu müssen Forschungsprojekte ggf. anteilig zugeordnet werden, um aus den Lehreinheiten **Lehr- und Forschungseinheiten** (LFE) zu bilden. In der untersten Ebene des Produktbereichs Forschung können Forschungsprojekte dann differenziert nach Forschungsschwerpunkte, Nachwuchsförderung, Antragsforschung, Auftragsforschung und Sonderforschungsbereiche ausgewiesen werden. Im Produktbereich Lehre werden auf der untersten Ebene die Studiengänge als Kostenträger definiert.

Kostenstelle XY		Institut XY [Verantwortlicher]		
Berichtszeitraum 01 - 12 2007		Stand: 14.01.2012		
Budget [in Euro]		IST	Gesamtkosten	Rest
Grundhaushalt		225.000,00	219.114,08	5.885,92
Personalmittel		195.000,00	194.000,20	999,80
Sachmittel		30.000,00	25.113,88	4.886,12
Primäre Kosten [in Euro]		IST	PLAN	IST / PLAN in %
Personalkosten	630000 Vergütung Angestellte	83.000,20	85.000,00	97,65
	631100 Bezüge Professor	111.000,00	115.000,00	96,52
Sachkosten	607100 Bücher	8.450,00	7.000,00	120,71
	607400 Verbrauchsmaterial EDV	2.128,78	1.800,00	118,27
	680100 Büromaterial	2.530,10	2.600,00	97,31
	685100 Reisekosten Inland	12.005,00	13.000,00	92,35
Summe primäre Kosten		219.114,08	224.400,00	97,64
Sekundäre Kosten [in Euro]				
970015 Umlage Gebäude		127.761,20		
970018 Umlage zentrale Verwaltung		60.000,00		
970022 Umlage Rechenzentrum		10.097,16		
970023 Umlage Bibliothek		24.725,00		
Summe sekundäre Kosten		222.583,36		
Gesamtkosten		441.697,44		
Monetäre Kennzahlen [in Euro]		IST	Anteil in %	
MK0050 Personalkosten		194.000,20	an primären Kosten	88,54
			an Kostenstellengesamtkosten	43,92
MK0060 Sachkosten		25.113,88	an primären Kosten	11,46
			an Kostenstellengesamtkosten	5,69
Nichtmonetäre Kosten				
NK6300 Angestellte [Anzahl Personen]		3		
NK6311 Professoren [Anzahl Personen]		1		
NK9715 Nutzung Gebäude [Quadratmeter]		120		
NK9718 Verwaltung [Anzahl Personen]		4		
NK9722 Netzports [Anzahl Ports]		9		
NK9733 Bibliothek [Anzahl Ausleihen]		116		

Abb. 10: Kostenstellenbericht mit Budgetvorgabe, Kosten und Kennzahlen (nach Schubert)

Die Weiterbildung kann auf unterer Ebene in nicht wirtschaftliche und wirtschaftliche Angebote unterschieden werden, und die Dienstleistungen umfassen die Kostenträger Beratung, Patente, Wissens- und Technologietransfer und sonstige Dienstleistungen. Da Dienstleistungen („echte Produkte“) auch von zentralen Einrichtungen erbracht werden können, muss der Produktbereich um die Produktgruppe „zentrale Einheit“ ergänzt werden. Die Produktgruppe „zentrale Einheit“ kann keiner LFE zugeordnet werden, sodass auch auf dieser Ebene Verwaltungseinheiten zuzufügen sind.

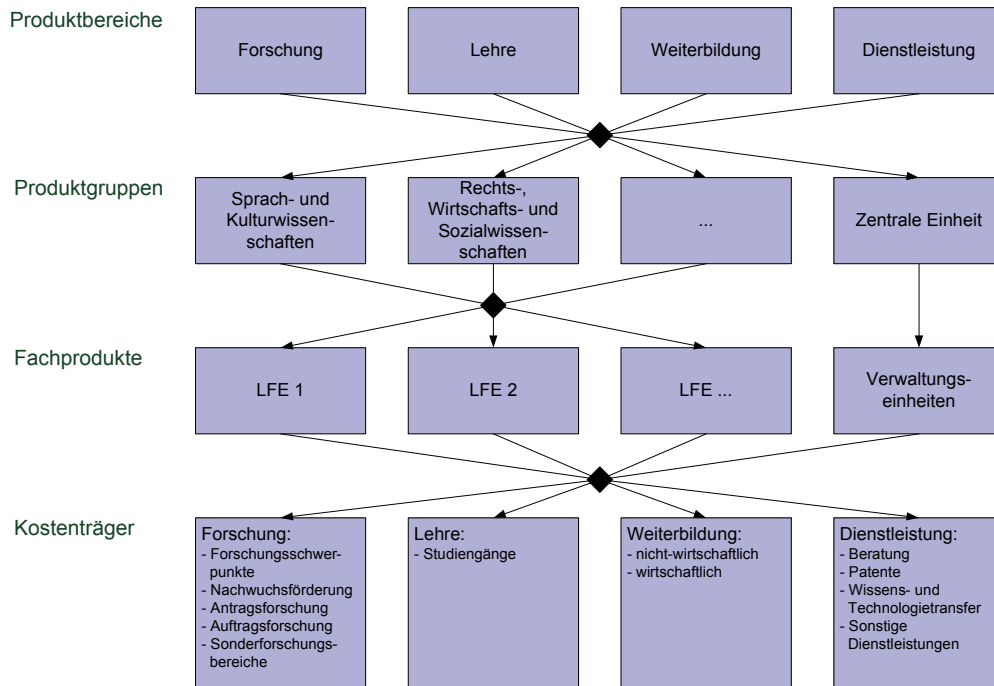


Abb. 11: Beispielhafte Produkthierarchie (nach Täschner)

Hierarchische Produktkataloge fassen Kostenträger gleicher Art zusammen. Auf unterster Ebene sind dennoch den Projekten und Leistungen die Einzel- und Gemeinkosten zuzuordnen, um Selbstkosten und den Erfolg einer Periode zu kalkulieren. Wie bereits erläutert, erfolgt die Zuordnung von Einzelkosten auf Kostenträger direkt, da der Kostenträger diese Kosten allein verursacht hat. Gemeinkosten hingegen werden von den Hauptkostenstellen mittels Zuschlagssätzen auf die Kostenträger berechnet. Gemeinkostenzuschlagssätze werden ermittelt, indem die Gemeinkosten ins Verhältnis zu einer Bezugsgröße gesetzt werden, die einen Kostenblock der Einzelkosten darstellt und einen wesentlichen Einfluss auf die Gemeinkosten ausübt (vgl. *Eisele/Knobloch* 2011, S. 877 ff.). Allerdings werden die Hochschuleinrichtungen von den Kostenträgern unterschiedlich stark in Anspruch genommen, sodass auch Gebäude- oder IT-Kosten mitunter mit den Personalkosten in Relation gesetzt werden. Dies wird durch den generell hohen Anteil der Personalkosten in Hochschulen und die Entstehung dieser Gemeinkosten durch das Personal begründet. Eine vereinfachte Formel zur Berechnung eines **Gemeinkostenzuschlagssatzes** lautet daher (vgl. *Kussauer/Mittag* 2011, S. 398):

$$\text{Gemeinkosten} = \frac{\text{Summe Gemeinkosten}}{\text{Summe Personalkosten}} \times 100$$

Der berechnete Gemeinkostenzuschlagssatz darf bei der Kalkulation der Selbstkosten nur für die abgebildeten Gemeinkostenanteile verwendet werden. In diesem Fall sind die gesamten Gemeinkosten veranschlagt worden. Denkbar sind auch Zuschlagssätze mit anderen Bezugsgrößen und Gemeinkostenanteilen.

Dann handelt es sich um eine differenzierte Zuschlagskalkulation. Ein mögliches Kalkulationsschema für die Ermittlung der Selbstkosten für einen Kostenträger im Produktbereich Forschung ist in Abb. 12 dargestellt (vgl. *Schubert* 2008, S. 81). Es werden die Einzelkosten getrennt nach Personal- und Sachkosten dargestellt. Die Gemeinkosten werden nach zentralen (hochschulweiten) und dezentralen (fakultäts-/fachbereichsspezifischen) Gemeinkosten ausgewiesen. Zuschlagsbasis der Gemeinkosten bilden die durch das Projekt entstehenden Personalkosten. Den Selbstkosten können zur Ergebnisermittlung die Drittmittelerlöse gegenübergestellt werden.

Personalkosten <ul style="list-style-type: none"> • fest angestelltes Personal, das an dem Forschungsprojekt beteiligt ist • zusätzlich eingestelltes Personal Sachkosten <ul style="list-style-type: none"> • Reisekosten • Büroausstattung • Abschreibungen • Kosten im Rahmen von Managementaktivitäten • Kosten für Unteraufträge 	Einzelkosten Forschungsprojekt	Selbstkosten Forschungsprojekt
Zentrale Gemeinkosten <ul style="list-style-type: none"> • Gebäudekosten • Zentrale Verwaltung • Zentrale Einrichtungen Dezentrale Gemeinkosten <ul style="list-style-type: none"> • Dekanat einer Fakultät/eines Fachbereichs • Serviceeinrichtungen einer Fakultät/eines Fachbereichs 	Gemeinkosten Forschungsprojekt (Zuschlagsbasis Projektpersonalkosten)	

Abb. 12: Kalkulationsschema für Kostenträger der Forschung (nach Schubert)

Im Bereich Lehre schlägt *Schubert* (2008, S. 82) vor, Lehrveranstaltungen als Kostenträger zu definieren und das fest angestellte Personal anteilig als Personalkosten anzusetzen. Die sich dann ergebenden Lehrveranstaltungspersonalkosten bilden die Zuschlagsbasis für die Zuordnung der zentralen und dezentralen Gemeinkosten (vgl. Abb. 13). Für die Produktbereiche Weiterbildung und externe Dienstleistung ist analog der beiden Schemata zu verfahren.

Personalkosten <ul style="list-style-type: none"> • fest angestelltes Personal, das an der Lehrveranstaltung beteiligt ist Sachkosten <ul style="list-style-type: none"> • Büroausstattung • Kosten im Rahmen der Lehrveranstaltung 	Einzelkosten Lehrveranstaltung	Selbstkosten Lehrveranstaltung
Zentrale Gemeinkosten <ul style="list-style-type: none"> • Gebäudekosten • Zentrale Verwaltung • Zentrale Einrichtungen Dezentrale Gemeinkosten <ul style="list-style-type: none"> • Dekanat einer Fakultät/eines Fachbereichs • Serviceeinrichtungen einer Fakultät/eines Fachbereichs 	Gemeinkosten Lehrveranstaltung (Zuschlagsbasis Lehrveranstaltungs- personalkosten)	

Abb. 13: Kalkulationsschema für Kostenträger der Lehre (nach Schubert)

Mit der Definition von Produkten und deren Kostenermittlung wird mit betriebswirtschaftlichen Methoden versucht, die Einheit von Forschung und Lehre zu trennen. Dies kann durchaus kritisch gesehen werden (siehe hierzu Heise 2001, S. 119 f.). Dennoch ist die Anwendung von Trennungungsverfahren angesichts der Erfordernisse aus dem EU-Beihilferahmen alternativlos. Dies gilt für die Bereiche Forschung, Weiterbildung und Dienstleistungen, da hier wirtschaftliche Tätigkeiten anfallen können und implizit dadurch auch eine Trennung zur Lehre erfolgt.

Für das Controlling ist die Kosten- und Erlösrechnung insofern interessant, als dass mit ihr der monetäre Wertefluss aus der Gewinn- und Verlustrechnung in der Kostenartenrechnung aufbereitet und über die Kostenstellen den Objekten einer Hochschule zugerechnet wird. Einerseits heißt das, dass die Objekte in Produktkatalogen sehr detailliert definiert werden, und andererseits, dass die gesamte Organisationsstruktur der Hochschule über Kostenstellen abgebildet wird.

2.3 Leistungsorientierte Mittelvergabe

Neben der Haushalts- und Wirtschaftsführung mit den beschriebenen staatlichen Steuerungsinstrumenten und der Kosten- und Erlösrechnung komplettiert die **leistungsorientierte Mittelvergabe** den Paradigmenwechsel in der Finanzautonomie der Hochschulen. Mit der leistungsorientierten Mittelvergabe ist ein Teil des zugewiesenen Globalhaushalts an die Erreichung staatlicher Ansprüche geknüpft. Insofern sind die staatlichen Vorgaben für alle Hochschulen gleich. Oftmals wird jedoch zwischen Fachhochschulen und Universitäten aufgrund divergierender Bildungsaufträge unterschieden. Vereinzelt sind Hochschulen vom Mittelvergabeverfahren befreit, z. B. bei Neugründungen, Teilungen oder besonderen Umständen. Die staatlichen Wertvorstellungen werden als Leistungsparameter transkribiert, d. h. es werden Ziele in Kennzahlen wie z. B. Studierende in der Regelstudienzeit oder eingeworbene Drittmittel übersetzt. Denjenigen Hochschulen, die die besten Kennzahlenwerte erreicht haben, wird mehr Geld zugewiesen. Allerdings hängt die Zuteilung nicht von der Erreichung

von vorgegebenen Sollwerten ab, sondern von den erreichten Werten der anderen Hochschulen. Es entsteht dadurch eine Anreiz- und wettbewerbsähnliche Situation, welche letztlich die Gesamthöhe des finanziellen Handlungsspielraums der jeweiligen Hochschule bestimmt. Sind Zielvereinbarungen noch zukunftsgerichtet und fixieren die zu erreichenden Leistungen vertraglich, ist die leistungsorientierte Mittelvergabe ein ex post Steuerungsinstrument, das mit vergangenheitsbezogenen Daten einen **Quasimarkt** um zusätzliche finanzielle Ressourcen schafft (siehe hierzu *Schröder* 2004, S. 28 ff.; *Leszczensky/Orr* 2004, S. 45 ff.).

Aufgabenbereich	Universitäten Parameter Anteil *	Fachhochschulen Parameter Anteil *
Lehre	48 %	84 %
	Eingeschriebene Studienanfänger im 1. Hochschulsemester (21%)	
	Mit der Regelstudienzeit abschlussgewichtete Absolventen (75%)	
	Bildungsausländer (2 %)	
	Outgoings	
Forschung	48 %	12 %
	Drittmittelträge** 74%	Drittmittelträge** (100 %)
	Promotionen (24 %)	
	Humboldt-Stipendiaten und Preisträger	
Gleichstellung	4 %	4 %
	weibliches wissenschaftliches Personal (20 %)	weibliches wissenschaftliches Personal (30 %)
	neu ernannte Professorinnen (40 %)	
	Absolventinnen (20 %)	Absolventinnen (30 %)
	Promotionen (weiblich, 20 %)	

Abb. 14: Gewichtung der Aufgabenbereiche und Leistungsparameter (nach Dölle/Brummer)

Das in Niedersachsen praktizierte Verfahren weist 10 % des Globalhaushalts leistungsorientiert den Hochschulen zu (siehe Titel 682 01; Abb. 4) und ist in einem Hochschulkennzahlensystem eingebunden, welches auch fachbezogene Beurteilungen zur Entwicklung des Hochschulwesens für parlamentarische Beratungen erlaubt. Das Kennzahlensystem erhebt deshalb Daten

- zur leistungsorientierten Mittelvergabe und
- zum Haushaltsentwurf (vgl. *Dölle/Brummer* 2010, S. 1).

Jede Hochschule erhebt die erforderlichen Daten auf der Ebene der **Lehr- und Forschungseinheiten (LFE)**. Ggf. müssen studiengangsbezogene Daten über Verflechtungsmatrizen den LFE zugeordnet werden. Die Hochschulverwaltung oder zentrale Dienstleistungseinrichtungen werden zu **zentralen Einheiten** verdichtet.

Der Wettbewerb um die anteiligen Zuschüsse erfolgt getrennt nach den Formelfächergruppen Geistes- und Gesellschaftswissenschaften, Naturwissenschaften und Ingenieurwissenschaften an Universitäten und Wirtschafts- und Sozialwissenschaften und technische Wissenschaften inkl. Gestaltung an Fachhochschulen in den drei Aufgabenbereichen Lehre, Forschung und Gleichstellung. Die Datenaggregation erfolgt so stufenweise über vier Ebenen für die drei Bereiche (vgl. *Dölle/Brummer* 2010, S. 17; siehe Abb. 15).

Es wird in den drei Aufgabenbereichen, die in Abbildung 14 dargestellten Kennzahlen im Dreijahresdurchschnitt kalkuliert. „Der Erfolg einer Hochschule bemisst sich dabei an ihrem Anteil an der Gesamtausprägung des jeweiligen Parameters“ (*Dölle/Brummer* 2010, S. 9). An der Auswahl der Erfolgskennzahlen zeigt sich, dass sich der Hochschulerfolg nicht durch monetäre Maßstäbe ergibt, sondern allein leistungsbezogene (nicht monetäre) Werte bei der Beurteilung des öffentlichen Bildungsauftrags eine Rolle spielen.

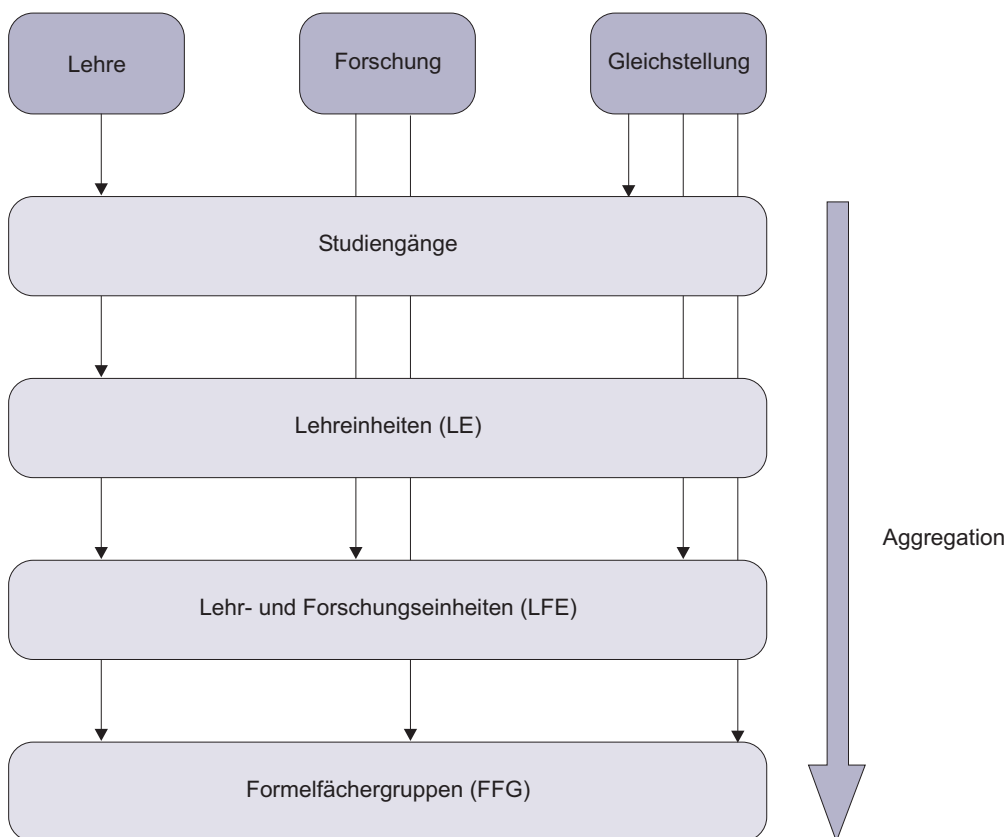


Abb. 15: Datenaggregation (nach Dölle/Brummer)

Um die Leistungen jeder LFE vollständig abzubilden, werden bei Mehr-Fach-Studiengängen auch Zweit- und Drittfächer einbezogen und für die lehrbezogenen Kennzahlen gewichtet (siehe hierzu *Dölle/Brummer* 2010, S. 10 f.). Ergänzend zu den leistungsbezogenen Kennzahlen werden für Monitoringzwecke und für die Aufstellung des Landeshaushalts nicht monetäre und monetäre Kennzahlen erhoben (vgl. *Dölle/Brummer* 2010, S. 12 f.; siehe Abb. 16 sowie 17). Die personal- und studienbezogenen Kennzahlen der Abb. 16 sollen weitere Beurteilungen des Leistungs- und Potenzialstandes jeder LFE ermöglichen. Die monetären Kennzahlen werden auf Hochschulebene dargestellt. Sie dienen der Beurteilung der finanziellen Handlungsmöglichkeiten im Vergleich zu anderen Hochschulen und stammen aus der Gewinn- und Verlustrechnung.

Kennzahlen ab 2010
nicht wissenschaftliches Personal
wissenschaftliches Personal
darunter Professoren
darunter Professorinnen
Studierende insgesamt
Absolventen gewichtet mit Abschlussgewicht

Abb. 16: Ergänzend nicht monetäre Kennzahlen auf Ebene der LFE (nach Dölle/Brummer)

Nr.	Kennzahl	Datenherkunft
H1	Anteil landesfinanzierter Erträge (Kennzahl 2 Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H2	Ertrag aus Studienbeiträgen zum Gesamtertrag (Kennzahl 2b Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H3	Anteil drittmittelfinanzierter Erträge (Kennzahl 4 Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H4	Personalaufwand am Gesamtaufwand (Kennzahl 5 Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H5	Sachaufwand am Gesamtaufwand (Kennzahl 7 Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H6	Abschreibungsmodell am Gesamtaufwand	GuV
H7	Ertrag aus Sondermitteln zum Gesamtertrag (Kennzahl 3 Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H8	Anteil DFG-Ertrag zum Gesamtertrag (Kennzahl 4b Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H9	Personalaufwand zum Gesamtertrag (Kennzahl 6-neu Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV
H10	Sachaufwand am Gesamtertrag (Kennzahl 8-neu Anlage 4 Haushaltsaufstellung)	GuV

Abb. 17: Ergänzend monetäre Kennzahlen auf Hochschulebene (nach Dölle/Brummer)

Das Verfahren der leistungsorientierten Mittelvergabe läuft in fünf Schritten ab (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 18 am Beispiel dreier Fachhochschulen mit freien Werten):

1. Die Zuführungen für laufende Zwecke des Landesbetriebes (Titel 682 01) werden auf die Formelfächergruppen und die zentralen Einheiten anteilig verteilt. Das Basisjahr der Bemessung liegt dabei jeweils zwei Jahre zur aktuellen Periode versetzt. Die Prozentwerte ergeben sich, wenn die Erträge der Hochschule auf Ebene der LFE aufgeteilt werden. Dies kann im Verhältnis der budgetierten Erträge oder für Fachhochschulen alternativ durch plausible Aufteilung erfolgen (siehe hierzu *Dölle/Rupp/Niermann* 2010, S. 9 und 20 f.).
2. Im zweiten Schritt werden die Beträge der zentralen Einheiten auf die Formelfächergruppen prozentual verteilt. Es ergibt sich die wettbewerbsfähig zu verteilende Masse der Hochschulen je Formelfächergruppe, wenn aus dem umgelegten Betrag 10 % kalkuliert werden.
3. Die Verteilmasse wird auf die Bereiche Forschung, Lehre und Gleichstellung entsprechend ihrer Gewichtung und von dort auf die einzelnen Leistungsparameter verteilt (siehe Abb. 14).
4. Die erreichten Werte der einzelnen Parameter werden auf Ebene der LFE im Dreijahresdurchschnitt ermittelt und auf Formelfächergruppen hin aggregiert. In Relation zur Gesamtsumme aller beteiligten Hochschulen ergibt sich für jeden Parameter getrennt nach Formelfächergruppe der anteilige Wert der Hochschule. Die Prozentwerte sind anschließend mit der für die Formelfächergruppen vorgeschlagenen Verteilmasse zu multiplizieren, um die Zuteilung je Parameter zu ermitteln.
5. Die Summe der Zuteilungen abzüglich der Verteilmasse je Hochschule ergibt das **Umverteilungsergebnis**. Je höher die ermittelten Werte der Parameter, desto besser ist das Umverteilungsergebnis.

Das Verfahren bedingt, dass es „Gewinner“ und „Verlierer“ gibt. Selbst wenn sich Hochschulen gegenüber Vorjahren signifikant verbessert haben, kann trotzdem ein negatives Umverteilungsergebnis entstehen, wenn der Wettbewerb (noch) besser war. Für den Fall, dass zu hohe Diskrepanzen zwischen den Hochschulen auftreten und sich im Umverteilungsergebnis widerspiegeln, ist eine Kappungsgrenze bei 10 % eingerichtet worden, d. h. dass das Umverteilungsergebnis begrenzt wird, wenn es mehr als 10 % von der Verteilmasse einer Hochschule abweicht. Für die Etablierung von Controllingstrukturen zeigt sich, dass leistungsorientierte Werte den Erfolg von Hochschulen aus staatlicher Sicht ausmachen und monetäre Werte dadurch – zumindest teilweise – zugewiesen werden. Das Controllingziel ist die Erfolgssicherung der Hochschule und damit nicht monetär ausgeprägt. Dies wird auch deutlich, wenn das Qualitätsmanagement betrachtet wird, das die Qualität der Leistungen plant, umsetzt und kontrolliert.

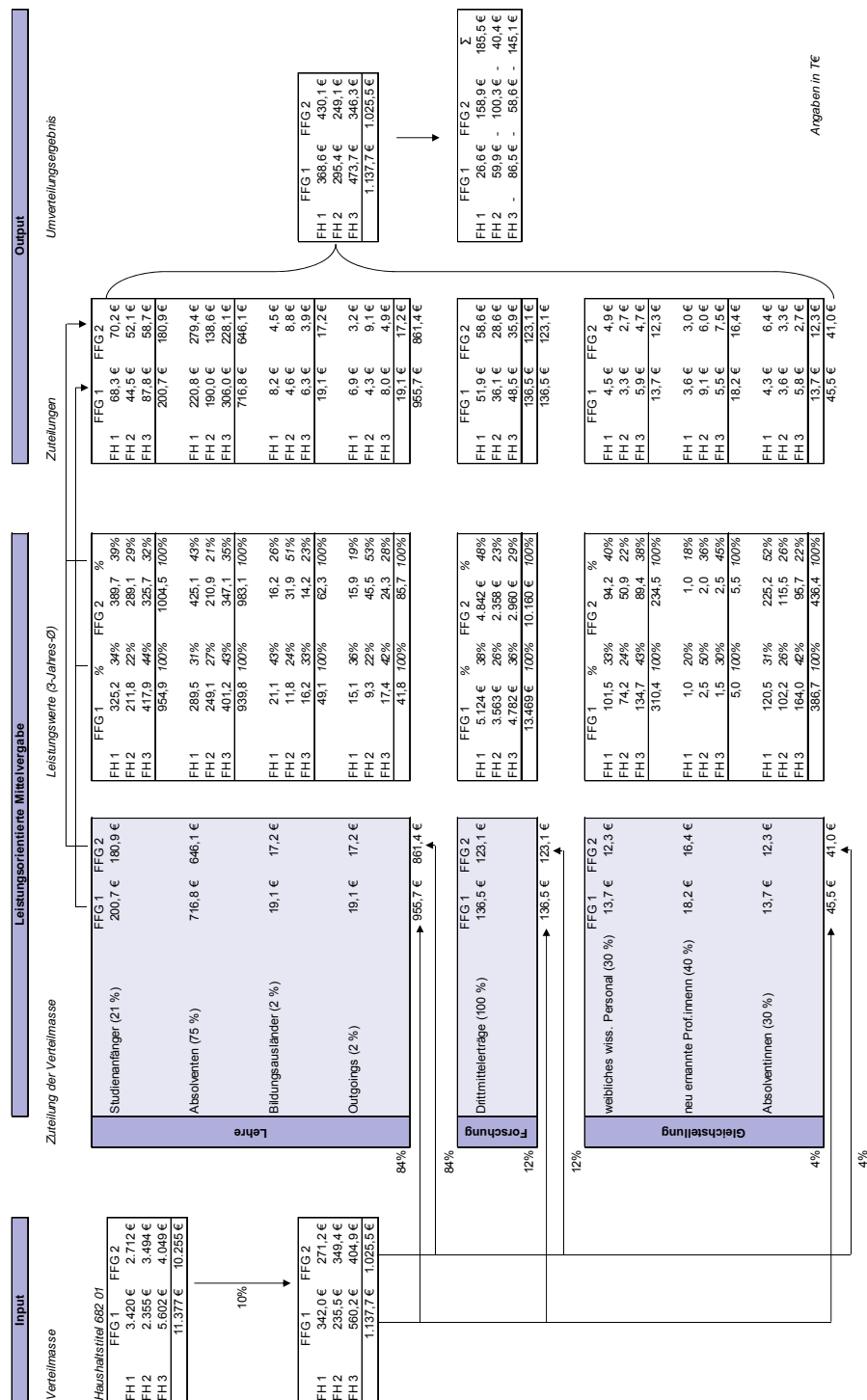


Abb. 18: Leistungsorientierte Mittelvergabe am Beispiel niedersächsischer Fachhochschulen (nach Täschner)

2.4 Qualitätsmanagement, Evaluation und Führungsprozesse

Durch die Dezentralisierung der Finanzverantwortung wächst die Entscheidungsautonomie hinsichtlich der Mittelverwendung in den Hochschulen. Dabei sind die finanziellen Ressourcen für die zu erbringenden Leistungen optimal einzusetzen (siehe hierzu *Albers 1999*, S. 589 ff.).

Die Leistungen in Forschung, Lehre und Weiterbildung müssen aber auch qualitativen Kriterien genügen. Dabei spielt das Prinzip der **qualitätsorientierten Steuerung** eine große Rolle (siehe hierzu *HRK 2006a* und *2006b*). „Eine gut funktionierende Qualitätssicherung ist unabdingbar für die Glaubwürdigkeit der Autonomie“ (*Weder 2007a*, S. 18). Zur Qualitätssicherung wenden Hochschulen u. a. Qualitätsmanagementverfahren der Normenreihe DIN EN ISO 9000 ff. an (siehe hierzu *Jaspersen/Täschner 2012*, S. 147 ff.). Absolventen werden dabei als „Produkt“ und der Arbeitsmarkt als „Kunden“ der Hochschulen interpretiert (vgl. *HRK 2007b*, S. 23 ff.). Die Qualitätsmanagementverfahren sind vielfältig (siehe hierzu *Kaufmann 2009*, S. 30 ff.). Zu den wichtigsten Instrumenten zählen **Akkreditierungsverfahren** und **Evaluationen**. Mit Evaluationen sollen hochschulspezifische Bereiche der Lehre und Forschung systematisch auf ihre „Qualität“ hin überprüft werden. Ebenso sollen Akkreditierungen sicherstellen, dass Qualitätsmindestanforderungen für einzelne Studiengänge oder die gesamte Hochschule eingehalten werden (vgl. *Banscherus 2011*, S. 13 ff.). *Nickel* (2007, S. 44; siehe Abb. 19) entwickelt ein Grundmodell, in dem sich Qualitätsmanagementverfahren bewegen können, um den „Faktor ‚Qualität‘ aufgrund seiner wachsenden strategischen Bedeutung für Hochschulen intensiver und wirkungsvoller als bisher in das Entscheidungs- und Handlungssystem zu integrieren“ (*Nickel 2008*, S. 20).

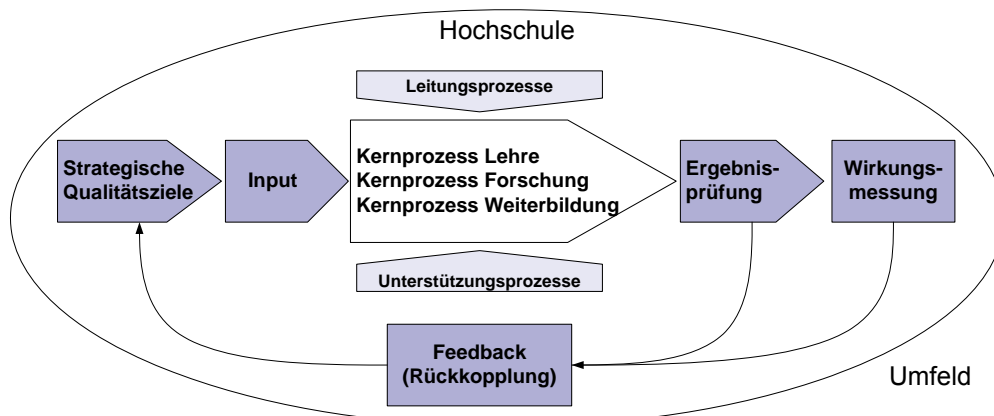


Abb. 19: Grundmodell eines Qualitätsmanagementsystems (nach Nickel)

Zunächst sind im **Qualitätsmanagementsystem** die strategischen Qualitätsziele zu definieren. Dabei sind die externen Ansprüche (z. B. Zielvereinbarungen, leistungsorientierte Mittelvergabe) mit einzubeziehen. Zur Durchführung der Kernprozesse Forschung und Lehre sowie Weiterbildung sind geeignete Inputs bereitzustellen. Dazu zählen Ressourcen wie

Personal, Finanzen und klare Entscheidungsstrukturen, aber auch geeignete Lehr- und Forschungsflächen. Die primären Prozesse werden durch Leitungs- und Unterstützungsprozesse der Dezernate, zentralen Einrichtungen und Fakultäten/Fachbereiche getragen. Die resultierenden Ergebnisse werden einer Prüfung unterzogen und die gesellschaftlich relevanten Wirkungen werden gemessen. Sowohl die Leitungsergebnisse als auch die Wirkungen werden schließlich zu den definierten Zielen der Hochschule zurückgekoppelt, um die Zielerreichung und damit den Hochschulerfolg nachzuvollziehen. Es entsteht ein Controllingkreislauf mit den Phasen der Strategiefindung und Zieloperationalisierung, Planung der Inputs, Durchführung der Kerntätigkeiten sowie einer Kontrolle der Ergebnisse und Wirkungen. Das Grundmodell kann als Analyseraster bereits bestehender Qualitätssicherungsverfahren dienen und Überlegungen zur Weiterentwicklung anregen.

Die qualitätsorientierte Hochschulsteuerung wird im Rahmen der **Systemakkreditierung** bzw. des **Quality Audits** überprüft, die die Anforderungen an zu akkreditierende Studiengänge von externer Stelle aus beurteilt und so die Studienqualität sicherstellen soll. *Binner* (2009, S. 6) schreibt hierzu: „Bei der Systemakkreditierung werden die für Lehre und Studium relevanten Systemstrukturen und Prozesse darauf überprüft, ob sie zum Erreichen der Qualitätsziele und zur Gewährleistung hoher Qualität geeignet sind.“ Mit Methoden der Prozessanalyse lassen sich wiederkehrende Aktivitäten modellieren und neu gestalten, was zu einem organisatorischen Wandel beiträgt (vgl. *Schmitt/Pfeifer* 2010, S. 282; siehe Abb. 20).

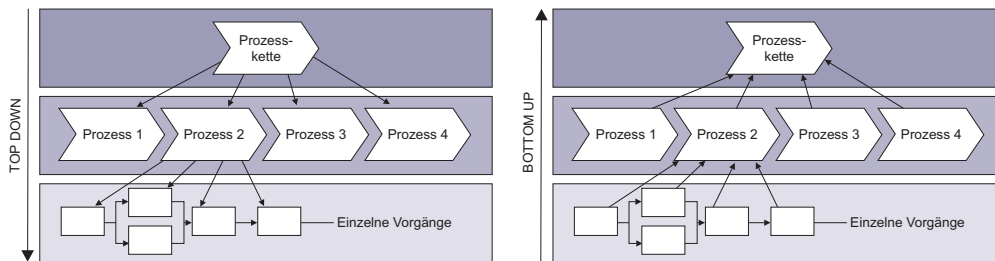


Abb. 20: Deduktives und induktives Vorgehen bei der Prozessanalyse (nach Schmitt/Pfeifer)

In Abbildung 21 ist der Prozess der **Lehrevaluation** exemplarisch aus dem Qualitätsmanagement-Handbuch der Hochschule Hannover dargestellt (*Hochschule Hannover* 2010, S. 149). Dabei werden die Interaktionen der am Prozess beteiligten Akteure modelliert. Zunächst werden ein Evaluationsplan vom Studiendekan erstellt und vom Sekretariat die Benutzerprofile mit Deckblatt angefordert. Nachdem die Deckblätter von der Hochschul-IT erstellt und an das Sekretariat verschickt wurden, werden die Deckblätter mit den Fragebögen in Umschlägen zusammengestellt. Der Dozent verteilt die Fragebögen, und die Studierenden bewerten daraufhin die Lehrveranstaltung und reichen den Umschlag mit den Fragebögen im Sekretariat ein, um sie von der Hochschul-IT auswerten zu lassen. Für den Fall, dass die Fragebögen am PC ausgefüllt wurden, kann die Hochschul-IT die Daten direkt auswerten. Anschließend werden die Fragebögen abgelegt bzw. gespeichert. Ein Teilbereich der Auswertung gelangt an den Studiendekan, um die Ergebnisse so hochschulintern zu veröffentlichen. Das gesamte Evaluationsergebnis wird dem Dozenten zugesandt, um Rückschlüsse zur Lehre zu erhalten und diese mit den Studierenden zu besprechen.

Die Standardisierung und Dokumentation wiederkehrender Aktivitäten zeigt, dass eine Metaebene zu anderen Qualitätsmanagementinstrumenten wie Lehrevaluationen hergestellt und deren Effizienz durch Weiterentwicklungen gesteigert werden kann. Grundsätzlich werden folgende Ziele mit der **Prozessanalyse** verfolgt (siehe hierzu auch *Schmelzer/Sasselmann* 2010):

- Die Dokumentation dient dazu, das Wissen über Abläufe transparent und verfügbar zu machen (Externalisierung von internem Wissen).
- Aufgrund dessen können Optimierungen geplant, durchgeführt und kontrolliert werden.
- Zudem ist es möglich, ein prozessorientiertes Benchmarking mit anderen Hochschulen durchzuführen und Optimierungspotenziale offenzulegen.
- Durch die Prozessstandardisierung können Verantwortlichkeiten abgegrenzt und Schnittstellen zu Umsystemen wie IT-Systemen und anderen Prozessen definiert werden.
- Die Prozessorientierung erlaubt eine Separierung von Aktivitäten im Sinne eines Outsourcings oder Restrukturierungen.

Mit der Festlegung von Prozessabläufen erhöht sich die Gefahr, dass mit zunehmender Standardisierung die Kreativität und Selbstständigkeit der Akteure unterdrückt wird und die Bürokratie zunimmt. Zudem könnte die Prozessstandardisierung die Innovationsfähigkeit der Hochschule hemmen. Sind Evaluations- und Akkreditierungsverfahren wenigstens zum Teil verpflichtend durchzuführen, ist die qualitätsbezogene Hochschulsteuerung primär eine interne Führungsphilosophie und damit veränderbar.

Eine für das Hochschulcontrolling relevante interne Rahmenbedingung ergibt sich aus den Führungsprozessen, in denen Entscheidungen getroffen werden, die die Hochschulentwicklung betreffen. In der Abbildung 22 ist ein Muster der **Führungsprozesse** in Hochschulen dargestellt (vgl. *Jaspersen* 2008, S. 14). Zunächst werden im Landesentwicklungsplan der Hochschulen, der sich aus dem Entwicklungsplan des Bildungssektors ableitet, politische Ziele festgelegt. Entsprechend dem Landesentwicklungsplan werden mit jeder Hochschule Zielvereinbarungen geschlossen, in denen auch finanzielle Zuführungen des Haushaltsplans geregelt werden. Zusätzliche Mittel sind an die Erreichung leistungsorientierter Kennzahlen geknüpft. Eine Vielzahl an Hochschulen vereinbart mit den Leitungen dezentraler Organisationseinheiten interne Ziele und Leistungskennzahlen, um finanzielle Mittel zu budgetieren (siehe hierzu *Jaeger/Leszczynsky/Orr/Schwarzenberger* 2005). Damit ist der Zielbildungsprozess der betrachteten Hochschule abgeschlossen. Anschließend werden die Zielvorgaben in Pläne konkretisiert. Hierfür sind nicht monetäre Aktions- bzw. **Entwicklungspläne** und monetäre **Wirtschafts-** oder **Investitionspläne** aufzustellen, die die Leistungen mit den Ausgaben koordinieren sollen. Die Hochschulleitung fügt nach der Koordinierung und Überprüfung der dezentralen Planung mit der Zielvereinbarung die Planungen zusammen zu einem Hochschulentwicklungs- und -investitionsplan.

Die aufeinander abgestimmten Hochschulpläne werden im Leistungserstellungsprozess durchgeführt und im Jahresverlauf monitoriert (Kontrollphase). Zugleich sind die Hochschulpläne Basis künftiger Zielvereinbarungen mit dem Land Niedersachsen. Die drei Phasen der Zielbildung, Planung und Kontrolle sind informationell über Vor- und Rückkopplungsbeziehungen miteinander verknüpft. Die Ergebnisinformationen jeder Phase ermögli-

chen die nächste Phase mit dem Zweck, in der Durchführung die gesetzten Ziele zu erreichen. Es werden die klassischen Controllingphasen durchlaufen. Die dazu benötigten Informationen sind durch ihre Zielbezogenheit entscheidungsrelevant und werden in **Berichtssystemen** gespeichert, verarbeitet und kommuniziert.

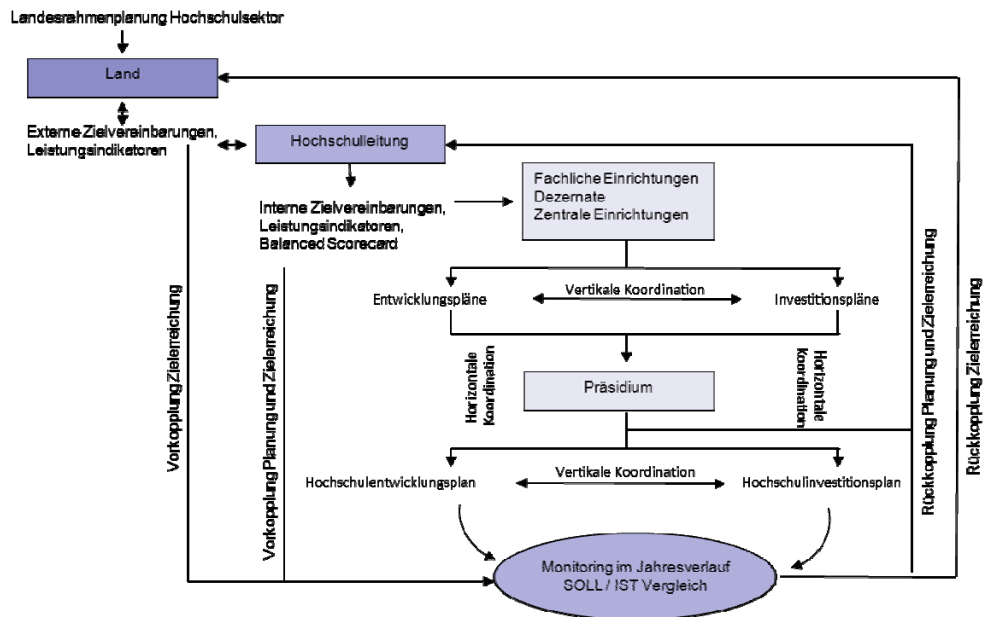


Abb. 22: Führungsprozesse in Hochschulen (nach Jaspersen)

3 Hochschulcontrolling

Das Hochschulcontrolling bezieht entsprechend der Entwicklungs- und Investitionsplanung monetäre und nicht monetäre Informationen ein, die sich sowohl aus externen als auch aus internen Rahmenbedingungen ergeben. Betrachtet man die Hochschule als „Black-Box-Modell“ mit Input- und Output-/Outcome-Faktoren, so wie es im Qualitätsmanagementsystem (siehe Abb. 19) dargestellt ist, ergeben sich im Führungsprozess folgende **Planungsgegenstände** (siehe auch *Kronthaler* 2003, S. 55):

- Der **Investitionsplan** operiert mit Einnahmen und Ausgaben als Basisgrößen und ist damit monetär ausgerichtet. Zu differenzieren sind die Arten von Einnahmen und Ausgaben sowie die Verursacher.

- Der **Entwicklungsplan** operiert mit Leistungs- und Zielindikatoren als Basisgrößen und ist grundsätzlich nicht monetär ausgerichtet. Zu differenzieren sind die Arten von Leistungen sowie die Erbringer.

Das Basismodell für die **Controllingstruktur** in Hochschulen ist ebenfalls als „Black-Box“ mit Input- und Output-/Outcome-Faktoren zu betrachten (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 23). Um die Verursacher und Erbringer der Kosten (Ausgaben) und Leistungen darzustellen, ist eine **Bezugsobjekthierarchie** festzulegen, in der die Faktoren in höheren Ebenen ineinandergeführt werden können. Die Strukturierung der Hierarchie wird anders als in der Kosten- und Verlustrechnung nicht leistungs- bzw. produktorientiert vorgenommen, sondern nach organisatorischen Gesichtspunkten erfolgen. Das liegt daran, dass die Trennung von Forschung, Lehre und Weiterbildung nach Einnahmen und Ausgaben in der Kosten- und Erlösrechnung insbesondere für Landeszuschüsse nur über mehrdeutige Zuordnungen („Schlüsselungen“) erfolgt und somit nicht dem **Identitätsprinzip** entspricht. *Riebel* (1990, S. 76) schreibt zum Güterverzehr und zur Leistungsentstehung: „Zeigt es sich, dass ein Güterverzehr nicht mit der Entstehung nur eines, sondern mehrerer Leistungsträger (Einheiten oder Arten) gekoppelt ist, dann kann er auch nur der Gesamtheit dieser entstandenen Leistungsträger (Einheiten oder Arten) eindeutig zugerechnet werden, nicht aber den einzelnen Leistungseinheiten oder Leistungsarten.“ Dem Lehrstuhl als kleinste organisatorische Einheit fachlicher Einrichtungen sind Ausgaben und Einnahmen eindeutig zuzuordnen, wenn Kostenstellen auf dieser Ebene gebildet werden. Sie erbringen Leistungen (Outputs/Outcomes) der Lehre, Forschung und Weiterbildung durch das Personal in den bereitgestellten Flächen (Inputs). Durch die Bildung von Erfolgskennzahlen aus Ausgaben und Leistungen lassen sich im Zeitverlauf Aussagen über die Entwicklung der Lehrstuhlziele und im Vergleich zu anderen Lehrstühlen (sofern dies sinnvoll erscheint) ableiten.

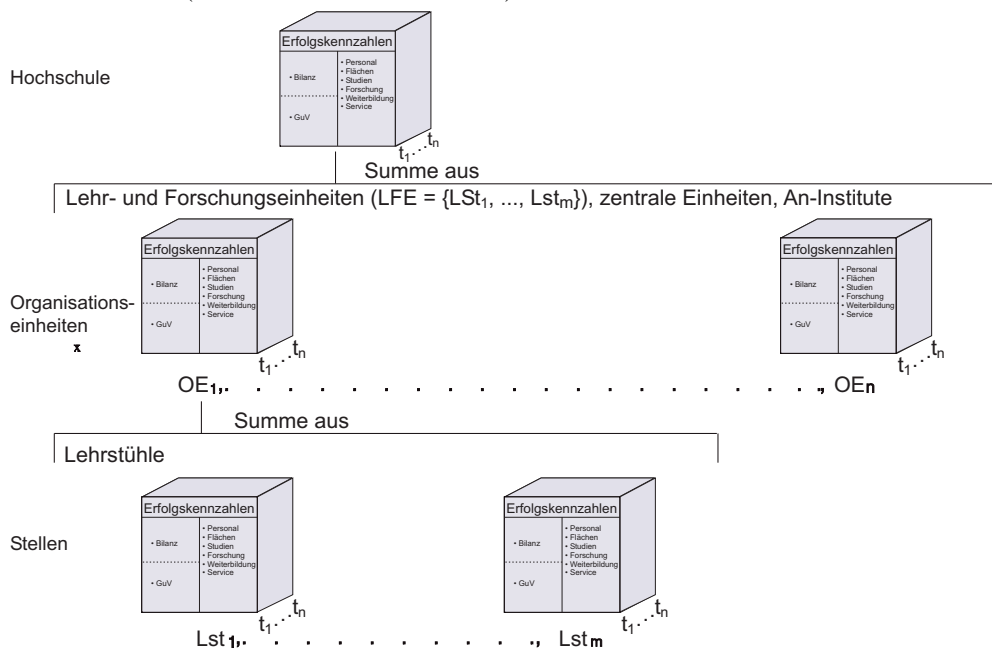


Abb. 23: Strukturmodell im Hochschulcontrolling (nach Täschner)

Die Zuordnung von monetären und nicht monetären Größen zu Lehrstühlen und deren Aggregation zu Lehr- und Forschungseinheiten ist relativ zu sehen. Natürlich lassen sich nicht alle Lehr- und Forschungsräume, Studierenden oder Beschäftigten einzelnen Lehrstühlen zuordnen. Genauso wenig ist es möglich, alle Ausgaben oder Einnahmen auf die Lehrstühle zu verteilen. Kennzahlen wie bspw. Studierende pro Fläche sind damit nicht aussagekräftig, wollte man alle Studierenden und Flächen auf die Lehrstühle verteilen. Die monetären und nicht monetären Größen werden in der Bezugsobjekthierarchie genau dann zugeordnet, wenn sie eindeutig abgrenzbar sind. Dies kann auf der zweiten Hierarchieebene erreicht werden, die die Lehr- und Forschungseinheiten, zentralen Einheiten und An-Institute bzw. In-Institute oder allgemeiner ausgedrückt **Organisationseinheiten** abbildet. Mindestens auf dieser Ebene sind Kostenstellen zu bilden. Zwar kann es auch auf dieser Ebene noch zu Verflechtungen kommen, die jedoch über Verrechnungen dann zu kompensieren sind (bspw. Lehrexporte, interdisziplinäre Forschung, Mehr-Fach-Studierende etc.).

Lehr- und Forschungseinheiten sind Konstrukte und oftmals nicht Fakultäten/Fachbereichen eindeutig zuzuordnen. Sollte dies doch der Fall sein, so ließe sich eine weitere Hierarchieebene integrieren. Dies hätte den Vorteil, dass eine Instanz, vielmehr ein „Profit-Center“ mit einem verantwortlichen Dekan oder einer Dekanin sowie Studiendekanen für den Leistungsbereich geschaffen wird.

Das **Strukturmodell** unterscheidet zwischen monetärer und nicht monetärer Grundrechnung und einer Auswertungsrechnung, in der Erfolgskennzahlen gebildet werden. Um Erfolgskennzahlen zu bilden, die monetäre und nicht monetäre Daten kombinieren, sollte die Datengranularität monatsweise ausgerichtet sein. Das Strukturmodell dient als Operationsverfahren, heterogene Handlungsfelder und ihre Ergebnismerkmale auf eine einheitliche Betrachtungsweise zu reduzieren (vgl. *Eco* 2002, S. 361). Dadurch entsteht „ein metasprachliches Elaborat, das es einem erlaubt, von anderen Klassen von Phänomenen als Zeichensystemen zu sprechen“ (ebenda).

So ließen sich auch Kennzahlen wie „Ausgaben pro Student“ sinnvoll erstellen, denn üblicherweise werden studierendenbezogene Daten semesterweise ausgewiesen und ausgabenbezogene Daten nach dem Geschäftsjahr. Die folgenden **Berichtstypen** orientieren sich am Qualitätsmanagementsystem und bilden die Grundrechnung:

- Der **Erfolgsplan** ist auf ein Geschäftsjahr ausgelegt und ermittelt monatlich das Ergebnis der Geschäftstätigkeit aus Einnahmen und Ausgaben. Der Erfolgsplan ist eine vereinfachte, pagatorische Gewinn- und Verlustrechnung und wird zum (strategischen) Investitionsplan, wenn fünf Geschäftsjahre geplant werden.
- Der **Bilanzplan** wird nur auf Hochschulebene jährlich angefertigt. Sein Horizont beträgt ebenfalls fünf Jahre.
- Der **Personalplan** ermittelt monatlich den Personalaufwand, den Personalbestand und die Personalentwicklung für ein Jahr. Erweitert um fünf Jahre ergibt sich ein strategischer Personalplan.
- Der **Flächenplan** bilanziert den Bestand und Bedarf für ein Geschäftsjahr in der Grundausstattung sowie für Drittmittel- und Zusatzflächen. Flächenentgelte setzen Anreize zur wirtschaftlichen Flächennutzung. Der Flächenplan kann wie die anderen Pläne um eine strategische Planung erweitert werden.

- Der operative **Forschungsplan** betrachtet die verausgabten Drittmittel nach Herkunftsart sowie das Ergebnis aus beantragten und bewilligten Forschungs- und Entwicklungsprojekten. Verwertungen aus den Projekten (z. B. Publikationen) oder Förderungen für Forschungs- und Nachwuchsaktivitäten sind ebenfalls in der jährlichen und strategischen Planung eingebunden.
- Der **Studierenden-, Absolventen- und Lehrplan** ist nach Winter- und Sommersemester für ein Studienjahr organisiert und weist die Studiengänge, Studierenden, Absolventen und die Lehre aus. Der strategische Leistungsplan umfasst entsprechend fünf Studienjahre.
- Der **Weiterbildungsplan** bildet Lehrangebote nach Winter- und Sommersemester und differenziert nach wirtschaftlich und nicht wirtschaftlich. Dabei werden ähnlich wie im Studienplan Studierende, Absolventen und die Lehre für bis zu fünf Studienjahre geplant. Darüber hinaus umfassen wirtschaftliche Lehrangebote monetäre Größen.
- Der **Serviceplan** unterscheidet interne und externe Dienste zentraler Einrichtungen wie Bibliotheken oder Rechenzentren. Interne Dienste beziehen sich auf nicht wirtschaftliche Unterstützungstätigkeiten der Lehr- und Forschungseinheiten sowie zentraler Einrichtungen. Externe Dienste sind als Marktleistungen unter wirtschaftlichen Größen operativ und strategisch zu planen, umzusetzen und zu kontrollieren.

Die folgenden Abschnitte beschreiben den Erfolgs- und Investitionsplan, den Personal-, Flächen-, Forschungs- und Studienplan als wesentliche Teilplanungen der Entwicklungsplanung auf der Ebene der Organisationseinheiten sowie die entsprechenden Controllingprozesse. Zuletzt wird der Kennzahlenteil beschrieben, der die mehrdimensionalen Ziele jeder Ebene und jeder Organisationseinheit operationalisiert.

3.1 Erfolgs- und Investitions-Controlling

Der **Erfolgsplan** einer Organisationseinheit der Hochschule konsolidiert sich aus den Teilplänen der Mittelherkünfte (vgl. *Jaspersen* 2008, S. 17; siehe Abb. 24). Dabei wird nach Landesmitteln, Studienbeiträgen/Langzeitstudiengebühren, Drittmitteln und Mitteln aus dem Hochschulpakt als Sondermittel unterschieden. Selbstverständlich sind andere Mittelherkünfte denkbar. So ließen sich die Landesmittel getrennt nach Grundhaushalt und leistungsorientiertem Haushalt unterscheiden. Die Arten der Einnahmen und Ausgaben sind begrifflich zur Gewinn- und Verlustrechnung der Hochschule identisch, um Kontenzuweisungen für die Kosten- und Projektstellen der Organisationseinheit zu gewährleisten. Dadurch wird eine Generierung von Istdaten ermöglicht und durch die Gegenüberstellung mit den Planwerten und deren Abweichungsanalyse ein Controllingsystem konstruiert. Es werden der Istwert des Vorjahres, der vorläufige Istwert nach Monaten sowie der Planwert für die laufende Periode dargestellt. Die Einnahmen werden als Erträge ausgewiesen und umfassen Landesmittel, Umsatzerlöse, Zuweisungen und Zuschüsse sowie sonstige Erträge. Die Ausgaben werden klassifiziert nach Aufwendungen, Personalaufwand, Instandhaltung und Bewirtschaftung sowie Rücklagen, die nicht verausgabte Mittel aus Vorjahren übertragen. Jede Hochschule muss selbstverständlich eigene Begrifflichkeiten definieren. Daher kann es durchaus sinnvoll sein, die Aufwendungen detaillierter zu benennen, etwa so wie in der Gewinn- und Verlust-

rechnung (siehe Abb. 5; Pos. 8 und 11). Die Differenz aus Einnahmen und Ausgaben stellt schließlich das Ergebnis der Geschäftstätigkeit dar.

Dadurch, dass der pagatorische Kostenbegriff im Erfolgsplan zugrunde gelegt wird, entspricht der Planwert mehr einer Budgetierung, der mit identischen Begrifflichkeiten zu einem 5-Jahres-Investitionsplan für die Hochschule erweitert wird, wenn die Organisationseinheiten vorab auf Hochschulebene konsolidiert wurden (vgl. *Jaspersen* 2008, S. 19; siehe Abb. 25).

Organisationseinheit	[Planjahr]		
	Vor-jahr	Jahr	Plan-jahr
I. Erträge aus Landesmitteln			
II. Umsatzerlöse, Zuweisungen und Zuschüsse			
III. Sonstige Erträge			
Summe Erträge			
IV. Aufwendungen/ Ausgaben			
V. Personalaufwand			
VI. Instandhaltung u. Bewirtschaftung			
VII. Rücklagen			
Summe Aufwendungen			
Ergebnis Geschäftstätigkeit			

Abb. 24: Operativer Erfolgsplan (nach Jaspersen)

Ausgehend von den strategischen Überlegungen zur Hochschulentwicklung sind die finanziellen Ressourcen langfristig zu planen und liefern einen Handlungsrahmen für die periodische Feinplanung der Organisationseinheiten. Im **Gegenstromverfahren** werden die Werte fixiert. Bei diesem **Kommunikationsprozess** zwischen den beteiligten Organisationseinheiten und dem Präsidium treten sowohl bei der strategischen Rahmenplanung als auch bei der operativen Feinplanung **Interdependenzen** zwischen Investitions- und Entwicklungsplanung auf (vgl. *Jaspersen* 2008, S. 16; siehe Abb. 26).

So beeinflussen bspw. die Personalien einerseits die Höhe der Landesmittel, andererseits spiegelt der Personalaufwand die Personalsituation wider. Die Flächenausstattung kann nicht losgelöst von den Ausgaben für Instandhaltung und Bewirtschaftung geplant werden. Die Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten sowie Weiterbildungen sind in den Umsatzerlösen und teilweise in den Aufwendungen (z. B. Reisekosten) enthalten. Aufwendungen entstehen ebenso durch Studien- und Serviceaktivitäten. Selbst innerhalb der Entwicklungsplanung sind gravierende Interdependenzen aufeinander abzustimmen. Es entsteht ein interdependen-

tes Controllingsystem, welches iterativ von den internen Entscheidungsträgern langfristig und kurzfristig koordiniert mit Planwerten versehen wird, die entsprechend dem Führungsprozess und den darin festgelegten Zielen im Jahresverlauf durchzuführen und zu kontrollieren sind.

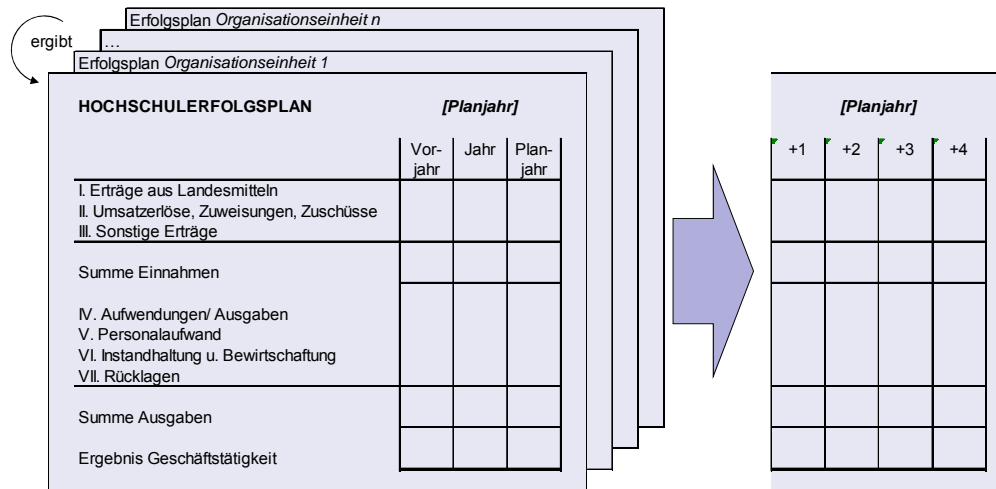


Abb. 25: Taktisch-strategischer Hochschulinvestitionsplan (nach Jaspersen)

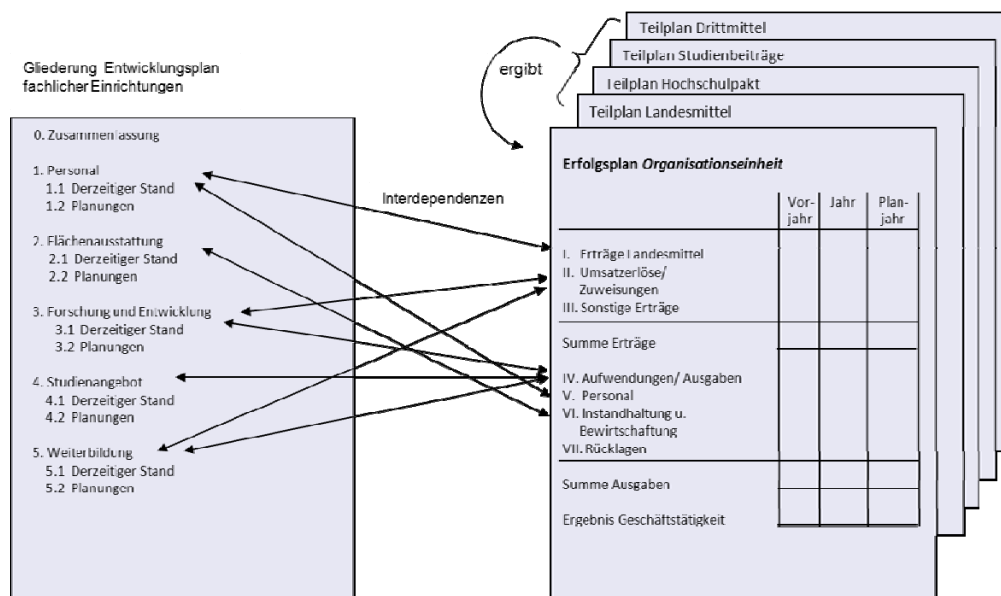


Abb. 26: Interdependenzen in der Entwicklungs- und Erfolgsplanung (nach Jaspersen)

3.2 Personal-Controlling

Der **Personalplan** einer Hochschulorganisationseinheit setzt sich aus den Teilplänen Personalaufwand, Personalbestand sowie Personalentwicklung zusammen. Die Teilpläne weisen die Werte für das Vorjahr und das Planjahr aus. Das laufende Jahr wird monatlich ausgewiesen, um steuernd auf den Planwert noch einwirken zu können.

<div> <div>ergibt</div> <div> <div>Teilplan Personalentwicklung</div> <div>Teilplan Personalbestand</div> <div>Teilplan Personalaufwand</div> </div> </div>									
PERSONALPLAN Organisationseinheit									
	[Planjahr]								
	Vorjahr			Jahr			Planjahr		
	nom.	BVZÄ	€	nom.	BVZÄ	€	nom.	BVZÄ	€
I. Hauptberuf. wiss. u. künstl. Personal davon Professoren davon Neuberufungen davon wiss./künstl. Mitarbeiter									
II. Hauptberuf. Verw.-, techn. u. sonst. Personal davon Verwaltungspersonal davon technisches Personal									
III. Nebenberufliches Personal davon Lehrbeauftragte									
Ergebnis Personal davon Frauen davon weibl. wiss./künstl. Personal davon neu ernannte weibl. Professoren davon wissenschaftliches Personal davon finanzielle Obergrenze			- - - -			- - - -			- - - -
IV. Personalentwicklung	mw	s		mw	s		mw	s	
Hauptberuf. wiss. u. künstl. Personal Inhalt Lehrveranstaltungen Didaktik Lehrveranstaltungen Forschungsbedingungen Zufriedenheit									
Hauptberuf. Verw.-, techn. u. sonst. Personal Aus- und Weiterbildung Vorgesetzte Zufriedenheit Commitment									

Abb. 27: Operativer Personalplan (nach Täschner)

Aus dem monetär ausgerichteten Teilplan Personalaufwand werden die Summen für die **Personalkategorien** übernommen, um das Personal separat planen zu können. Zur Plandatengenerierung werden von der Hochschule bzw. vom Land Niedersachsen Personalkostensätze für den Besoldungs- und Tarifbereich jeder Gruppierung bereitgestellt, die in der Teilplanung integriert sind. Der Personalbestand wird nominal (nom.) und nach Beschäftigten-Vollzeitäquivalenten (BVZÄ) entsprechend den Dienstbezeichnungsgruppen und Dienstbezeichnungen (siehe hierzu *Statistisches Bundesamt 2011b*, S. 196 ff.) kategorisiert und aggregiert im Personalplan der Organisationseinheiten ausgewiesen (vgl. Abb. 27). Danach wird das hauptberufliche Personal getrennt in wissenschaftliches und Verwaltungs-, technisches und sonstiges Personal und in nebenberufliches Personal wie Lehrbeauftragte. Als Ergebnis wird das Personal nach den drei Wertansätzen in den Personalkategorien und in Summe ausgewiesen. Davon werden als Teilergebnisse Frauen, weibliches wissenschaftli-

3.3 Flächen-Controlling

Mit der Umstellung auf Bachelor- und Masterabschlüsse sowie steigende Studienanfängerzahlen hat die wirtschaftliche Nutzung der Flächenressource in Hochschulen stark zugenommen (siehe hierzu *Moog/Vogel* 2006, S. 14 ff.; *Autorengruppe Bildungsberichterstattung* 2010, S. 122). Dabei wird der Flächen- und Raumbedarf in der Lehre einerseits quantitativ durch die Anzahl der Studienplätze und der Studienanfänger, Verlaufs- und Übergangsquoten (Bachelor auf Master), Studiendauern, -umfang sowie Präsenzzeiten usw. beeinflusst, aber auch qualitativ durch die Studienstruktur und -organisation oder die Art der Lehrveranstaltungen wie Seminar, Übung oder Vorlesung (vgl. *Vogel* 2006, S. 67). Insbesondere ist in Zukunft von anhaltend hohen Studienanfängerzahlen bis zum Jahr 2025 auszugehen (vgl. *KMK* 2012, S. 1 ff.), sodass der Flächenbestand mit einem objektiv ermittelten Flächenbedarf zu bilanzieren ist und den Organisationseinheiten sinnvoll Anreize zur wirtschaftlichen Nutzung gesetzt werden können, um die Ressource effizient zu steuern.

FLÄCHENPLAN Organisationseinheit		[Planjahr]		
		Vor-jahr	Jahr	Plan-jahr
I. Grundausrüstung	m ²	m ²	m ²	m ²
Büroflächen				
Fachspezifische Flächen				
Werkstätten und Lager				
Bibliothek				
Praktika				
Rechnerräume				
Hörsäle				
Seminarräume				
Summe Grundausrüstung				
davon kapazitätswirksam				
II. Drittmittel				
III. Zusatzflächen				
Ergebnis Flächenbilanz				
IV. Nutzungsentgelte				
V. Prämien				
Ergebnis Flächenentgelte				

Abb. 29: Operativer Flächenplan (nach Täschner)

FLÄCHENBEDARF Organisationseinheit					Datum: 01.10.2011 Planjahr: 2012		
	Stellen (BVZÄ)	Teilzeit- faktor	Beschäft.- verhältnis (BV)	Bezugsgröße	Anzahl/ Faktor	Flächen- ansatz [m ²]	Flächen- bedarf (m ²)
I. Grundausrüstung							
NB 1: Büroflächen							
Professoren	14,0	1,00	14,0	BV	1,0	12	168
Wiss./Künstl. MA - Haushalt Dauerstelle	3,0	1,00	3,0	BV	1,0	12	36
Wiss./Künstl. MA - Haushalt Zeitstellen	0,0	1,25	0,0	BV	1,0	12	0
Verwaltungspersonal	9,8	1,50	14,7	BV	1,0	12	176
Technisches und sonstiges Personal	4,2	1,10	4,6	BV	0,3	12	17
Hilfskräfte, Absolvierende	-	-	14,0	BV Prof.	1,0	6	84
Büroergänzungsräume	-	-	36,3	BV haupt. Pers.	1,0	2,2	80
Lager und Archive	-	-	36,3	BV haupt. Pers.	1,0	1	36
Verwaltung der Organisationseinheit	-	-	-	Anteilig	1,0	48	48
Summe Büroflächen							645
NB 2: Fachspezifische Flächen							
Laborflächen	-	-	-	siehe Profizuordnung			880
Versuchshallen	-	-	-	siehe Profizuordnung			350
Gefahrostofflager	-	-	-	Anteilig	1,0	24	24
Summe fachspezifischer Flächen							1254
NB 3 und 4: Werkstätten und Lager							
Werkstätten	-	-	17,0	BV Wiss. Per.	1,0	5	85
Lager	-	-	-	Laborfläche	0,1	880	88
Lager	-	-	-	Werkstätten	0,2	85	17
Summe Werkstätten und Lager							190
NB 5: Bibliothek¹ - Art: 1. Zentralbibliothek 2. Bibliothek der Organisation (kapazitätswirksam) X 3. Keine Bibliothek							
Bibliothekspersonal							
Benutzerarbeitsplätze							
Bestandsstellfläche	-	-	-				
Summe Bibliothek							
NB 6, 7, 8, 9: Lehrflächen							
	Normstudien- plätze (VZÄ)	Platzfaktor	Belegungs- verhältnis (BV)				
NB 6: Praktika	773,0	0,065	50,2	BV	1,0	6,0	301
NB 7: Rechnerräume	773,0	0,05	38,7	BV	1,0	3,9	149
NB 8: Hörsäle	773,0	1	773,0	BV	1,0	1,3	1005
NB 9: Seminarräume	773,0	1	773,0	BV	1,0	0,2	155
Summe Lehrflächen							1610
Summe Grundausrüstung							3.699
davon kapazitätswirksam ²							3.699
II. Bedarf Drittmittelforschung (kapazitätsunwirksam)							
NB 1: Büroflächen							
Wiss./Künstl. MA - Drittmittel Zeitstellen	2,5	1,25	3,1	BV	1,0	12	38
Büroergänzungsräume	-	-	3,1	BV MA Drittm.	1,0	2,2	7
Lager und Archive	-	-	3,1	BV MA Drittm.	1,0	1	3
Werkstätten und Lager							
NB 3: Werkstätten	-	-	3,1	BV MA Drittm.	1,0	5	16
NB 4: Lager	-	-	-	Werkstätten	0,2	16	3
Summe Drittmittelforschung (kapazitätsunwirksam)							66
III. Zusatzbedarf (kapazitätsunwirksam)							
Sport u. Gymnastik, Tierhaltung etc.	-	-	-	Flächenbestand	1,0	-	0
Summe Zusatzbedarf (kapazitätsunwirksam)							-
Ergebnis Flächenbedarf							3.765

¹ Bibliotheken von fachlichen Organisationseinheiten sind kapazitätswirksam. Zentralbibliotheken sind nicht kapazitätswirksam.

² Grundausrüstungen fachlicher Organisationseinheiten sind kapazitätswirksam.

Abb. 30: Teilplan Flächenbedarf (nach Täschner)

Der **Flächenplan** bilanziert insofern die Teilpläne Flächenbestand und Flächenbedarf, indem für das Vorjahr in das laufende Jahr jeweils zum 1. Oktober die Flächenbestände angegeben werden und durch den Flächenbedarf als Planwert ergänzt werden. Dadurch werden Ist-Ist- und Plan-Ist-Abweichungsanalysen ermöglicht (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 29).

Der Stichtag zum 1. Oktober ergibt sich aus dem Hochschulstatistikgesetz (§ 3 Nr. 5 HStatG) und die Ergebnisse des Flächenplans können, falls nötig, mit der externen Berichterstattung

abgeglichen werden. Die Flächenplanung operiert mit der (Haupt-)Nutzfläche in Quadratmeter als Summe der nutzbaren Grundflächen differenziert nach kapazitätswirksamer Grundausstattung, unwirksamer Drittmittelforschung und Zusatzflächen, wie z. B. Sport oder Tierhaltung (vgl. DIN 277; Planungsausschuss für den Hochschulbau 2006, S. 73 f.). Die kapazitätswirksamen Flächen werden u. a. zur Berechnung der Studienplätze berücksichtigt (vgl. § 15 KapVO) und werden daher separat nach Organisationseinheiten ausgewiesen.

Die Flächen der Grundausstattung und der Drittmittelforschung werden nach **Nutzungsbe-reichen** der Hochschul-Informationen-System GmbH weiter klassifiziert (vgl. Ritter/Hansel 2005, S. 23), um bedarfsgerechte Flächenwerte ermitteln zu können. Zunächst wird im Teilplan Flächenbestand der Flächenbestand je Nutzungsbereich hinsichtlich Umlagen aus gemeinsamen Einrichtungen und zentralen Lehrflächen sowie Abzügen aus Kapazitätswirksamkeit oder Nutzungsuntauglichkeit zum **bewerteten Flächenbestand** korrigiert. Dieser lässt sich dem Flächenbedarf gegenüberstellen, der sich aus Parametern ergibt, die den Ansprüchen der Professoren, Mitarbeiter und Studierenden entsprechen (siehe hierzu auch Weidner-Russell 2005, S. 25 ff.). Das Verfahren der Flächenbedarfsermittlung operiert als Input-Output-Modell (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 30 mit Beispielwerten).

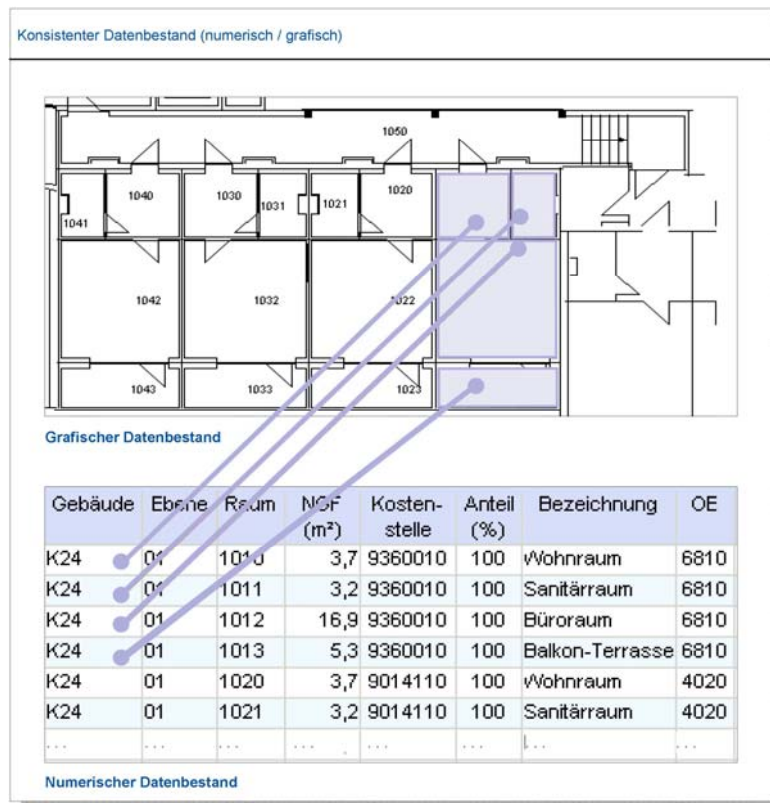


Abb. 31: Koppelung grafischer und numerischer Datenbestände (nach Universität Hannover)

Als Inputgrößen dienen Personalstellen und Normstudienplätze nach Semesterwochenstunden pro Curricularwert (SWS/CNW) sowie eventuell das Arbeitsprofil für fachspezifische Flächen, wie sie für die Elektrotechnik anfallen (siehe hierzu *Ritter/Hansel* 2005, Anhang A). Nach der Berechnung des Flächenbedarfs je Nutzungsbereich ergibt sich durch Addition der Flächenbedarf der Organisationseinheit.

Die operative Flächenplanung mit der Bilanzierung von Flächenbedarfen und Flächenbeständen integriert ein **Anreizsystem**. Durch **Nutzungsentgelte** für „überschüssige“ Flächen ist von der nutzenden Organisationseinheit ein Entgelt zu zahlen. Natürlich entspricht das Entgelt nicht den tatsächlichen Nutzungskosten im Sinne einer Miete. Stattdessen soll der Betrag einen Anreiz auslösen, die zu viel genutzte Fläche abzugeben. Die Abgabe von Flächen kann zusätzlich durch Prämienzahlungen honoriert werden. Das Anreizsystem verfolgt damit den Zweck, die genutzten Immobilien unter den Nutzern zu „mobilisieren“ und soll durch die Monetarisierung der überschüssigen Flächen zugleich das Kostenbewusstsein für die unentgeltlich genutzten Gebäude unter den Nutzern schärfen. Die Erträge können zweckgebunden für Bauinvestitionen zurückgehalten werden und in einen Pool verbucht werden. Die Höhe der Nutzungsentgelte sollte grundsätzlich die Organisationseinheiten nicht überbelasten, und die Aushandlung ist ebenfalls Teil des Planungsprozesses bzw. kann in den Gremien beschlossen werden.

Die strategische Erweiterung um einen 5-Jahres-Flächenplan beinhaltet die Kommunikation der Entscheidungsträger zur baulichen Entwicklung in denjenigen Nutzungsbereichen, die eine permanente Unterauslastung ausweisen. Korrespondierende Bauinvestitionen zu den geplanten Vorhaben befinden sich im Hochschulinvestitionsplan.

Die Umsetzung der baulichen Entwicklungsplanung ist nicht nur in den CAD-Systemen zu dokumentieren, sondern muss zu den kaufmännischen Datenbanken gekoppelt sein (vgl. *Universität Hannover* 2011, S. 8.; siehe Abb. 31), um ein Flächenmanagement zu ermöglichen, das auf einer Flächenbilanzierung aufsetzt, wie es hier vorgestellt wird. Dazu bietet sich der Einsatz von Computer Aided Facility Management (CAFM)-Systemen an, die erstens transaktionale Buchungen zu baulichen Veränderungen vornehmen und zweitens statistische Berichte anfertigen. CAFM-Systeme koppeln folglich grafische mit alphanumerischen Daten. Ausgangspunkt sind die Gebäudedarstellungen in Form von Grundrissen als CAD-Daten, die als numerische Daten in Tabellen exportiert werden, um sie alsdann weiterzuverarbeiten. „Die Informationsbasis eines CAFM-Systems bildet eine Datenbank, in der alle gebäudespezifischen Daten gespeichert sind, die dann entsprechend den Anforderungen aufbereitet den Nutzern zur Verfügung gestellt werden können. Die Bereitstellung kann in Listen (Inventar, Schlüssel, Anlagen, ...), Grafiken oder als Exportdaten für andere IT-Programme (z. B. MS-Excel, MS-Access) erfolgen. Mit den Daten ist es möglich, definierte Kennzahlen und Berichte, bspw. für Benchmarkings und Controlling zu erstellen sowie das Management bei seiner Entscheidungsfindung zu unterstützen“ (*Domscheit* 2010, S. 5).

3.4 Forschungs-Controlling

Der operative **Forschungsplan** weist die verausgabten Drittmittel nach Mittelherkunft aus (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 32). Werden im Teilplan Drittmittel und Sondermittel des Erfolgsplans die Drittmiteleinnahmen und -ausgaben noch als Summe ausgewiesen, werden im Forschungsplan die beantragten und bewilligten Mittelabrufe sowie die verausgabten Mittel nach Vorjahr, Jahr und Planjahr je Mittelherkunft aus dem Teilplan Abrechnung je Forschungsprojekt entnommen und nach Herkünften klassifiziert.

ergibt ...

Teilplan Forschungsprojekt n - Abrechnung, Forschungsleistungen

Teilplan Forschungsprojekt 1 - Abrechnung, Forschungsleistungen

FORSCHUNGSPLAN Organisationseinheit									[Planjahr]		
I. Drittmittel nach Herkunft DFG EFRE, ESF Bund EU Aufträge Dritter Sonstige Nachrichtlich: Sondermittel	Vorjahr			Jahr			Planjahr				
	Bea.*	Bew.*	Ver.*	Bea.*	Bew.*	Ver.*	Bea.*	Bew.*	Ver.*		
Ergebnis Drittmittel nach Herkunft davon formelrelevant											
II. Forschungs- und Entwicklungsprojekte DFG EFRE, ESF Bund EU Aufträge Dritter Sonstige Nachrichtlich: Sondermittel Interne F&E-Projekte	# Projekte		# lfd. Ant.		# Projekte		# lfd. Ant.		# Projekte		# lfd. Ant.
Ergebnis F&E-Projekte davon Forschungsschwerpunkte											
III. Verwertungen Publikationen Patente Auszeichnungen und Preise Ausgründungen Kooperationen	#			#			#				
	Vorstudienjahr			Studienjahr			Planstudienjahr				
IV. Förderung wiss./ künstl. Nachwuchs Promotionen Masterarbeiten Bachelorarbeiten Studienprojekte	#			#			#				
V. Forschungsförderung Lehrermäßigungen (LVS) Forschungssemester (#) Geldwerte Eigenleistungen (€) Hochschulfördermittel (€) Dezentrale Fördermittel (€)											

*Bea. = Beantragte Mittel Bew. = Bewilligte Mittel Ver. = Verausgabte Mittel

Abb. 32: operativer Forschungsplan (nach Täschner)

Der Teilplan Abrechnung ist so gestaltet, dass er in Summe den Teilplan Drittmittel und Sondermittel ergibt. Ergänzt werden die Informationen um die Anzahl an Forschungs- und Entwicklungsprojekten sowie um laufende Anträge in Begutachtungsverfahren. Gegebenenfalls sind Konsolidierungen von An-Instituten, Kompetenzzentren o. Ä. durchzuführen, wenn die Teilpläne einer Organisationseinheit zugeordnet werden. Es werden für die leistungsorientierte Mittelvergabe relevante Drittmittel ohne Weiterbildung und die Anzahl der Forschungsschwerpunkte gesondert ausgewiesen. Beim Ausweis von kooperativen Projekten muss darauf geachtet werden, dass eine Konsolidierung über die betreffenden Organisationseinheiten stattfinden kann, da derartige Projekte oftmals mehr als eine Organisationseinheit betreffen.

Die Begriffskategorien des Forschungsplans orientieren sich an den Vorgaben der Arbeitsgruppe NDS Finanzen zur sachlichen Ertragsdifferenzierung in der Gewinn- und Verlustrechnung (vgl. *Dölle/Rupp/Niermann* 2010, S. 17 f.). Danach ist eine Kontenzuweisung für die Istdatengenerierung gegeben, wenn entsprechende Kostenstellen für die Projekte (sog. Projektstellen) eingerichtet werden. Verwertungen beschreiben die Wirkungsperspektive von Forschungs- und Entwicklungsprojekten. Sie umfassen bspw. Publikationen oder Herausgeberschaften für die Fach-Community, die im Teilplan Forschungsleistungen natürlich differenzierter klassifiziert werden können. Weitere Verwertungen können Patente, Preise, wissenschaftliche Veranstaltungen oder Spin-off-Unternehmen sein. Wenn möglich, können auch Arbeitsplätze in der Wirtschaft oder Anschlussprojekte geplant werden.

Mit der Forschungsplanung sind insbesondere auch die Förderung des wissenschaftlichen und künstlerischen Nachwuchses und die Integration der Forschung in die Lehre verbunden. Dazu zählen Promotionen und Habilitationen. Sofern aus der Forschung heraus Bachelor- oder Masterarbeiten oder Studienprojekte entstehen können, sind diese ebenfalls zur **Nachwuchsförderung** zu planen. Die **Forschungsförderung** zielt auf die Forschung selbst ab. Die Forschungsförderung an Hochschulen beruht auf Lehrermäßigungen und Forschungsseminestern. Darüber hinaus beteiligen sich die Hochschulen durch geldwerte Eigenleistungen in Form von Freistellungen von Stammpersonal oder bereitgestellter Infrastruktur wie Räumen, Geräten oder Hard- und Software an der Forschung. Forschungsförderung kann auch auf zentralen oder dezentralen Fördermitteln aus Forschungspools beruhen, die kriterien- oder richtlinienorientiert vergeben werden können. Parameter der leistungsorientierten Mittelvergabe können bei der Bildung von Kriterien herangezogen werden (siehe hierzu bspw. *Kreysing* 2008, S. 19 ff.).

Die operative Forschungsplanung als periodische Feinplanung ist in der 5-Jahres-Planung eingebunden. Nach der Konsolidierung der Organisationseinheiten zu einem Hochschulforschungsplan steht die jährliche Rahmenplanung an. In der Rahmenplanung werden in monetärer Hinsicht nur die beantragten Mittel geplant, da Bewilligungen von den Mittelgebern abhängen. Verausgabte Mittel hängen wiederum von den Bewilligungen ab. Sie werden daher ebenfalls nicht geplant. Hinter den beantragten Mitteln stehen die Projekte selbst, die wiederum im Rahmenplan mitgeplant werden.

3.5 Studierenden-, Absolventen- und Lehr-Controlling

Die Planung der Studierenden hängt natürlich nicht nur von den hochschulseitig beeinflussbaren Studienbedingungen ab, sondern auch allgemein von den Eingangsvoraussetzungen der Studierenden sowie deren Studier- und Lernverhalten und sehr unterschiedlichen Kontextbedingungen, wie etwa Erwerbstätigkeiten (siehe hierzu *Blüthmann/Lepa/Thiel* 2008, S. 145). Dennoch können natürlich zielkonforme Plandaten auf Studiengangsebene gesetzt und entsprechende Maßnahmen umgesetzt werden, um die Pläne zu verwirklichen.

Organisationseinheit n			
...			
Organisationseinheit 1			
HOCHSCHULSTUDIENPLAN		[Plansstudienjahr]	
		Vorstudien-jahr	Studienjahr
			Planstudien-jahr
I. Studiengänge			
Bachelorstudiengänge			
davon anlaufend			
davon auslaufend			
Masterstudiengänge			
davon anlaufend			
davon auslaufend			
Ergebnis Studiengänge			
II. Studierende			
Aufnahmekapazität (#)			
Studienanfänger 1. Fachsemester (#)			
Studierende (VZÄ)			
davon weiblich			
Normstudienplätze (SWS/CNW)			
Bildungsausländer (#)			
Ins Ausland gehende Studierende (#)			
Studierende in der RSZ (VZÄ)			
1. Studienabschnittsdauer Bachelor (mw in Sem.)			
Studiendauer Bachelor (mw. in Fachsem.)			
Exmatrikulationen (#)			
III. Absolventen			
Absolventenabschlüsse (#)			
davon Bachelor			
davon weiblich			
davon ausländischer Herkunft			
RSZ-gewichtete Absolventen			
Studienangebote/-bedingungen (mw)			
Zufriedenheit mit Abschluss (mw)			
Zufriedenheit berufliche Entwicklung (mw)			
IV. Lehre			
Auslastung (%)			

Abb. 33: operativer Studienerfolgsplan (nach Täschner)

Der **Studienerfolgsplan** einer Organisationseinheit setzt sich aus Teilplänen der zugeordneten Studiengänge nach Studierenden und Absolventen sowie einem Teilplan Lehre zusammen (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 33). Der zeitliche Horizont beträgt ein Studienjahr.

Die einzelnen Studiengangspläne weisen den Studienerfolg semesterweise aus. Zunächst werden die Studiengänge an sich hinsichtlich anlaufend und auslaufend konsolidiert. Zwar erhält man dadurch keine qualitativ-inhaltlichen Größen – dies erfolgt mindestens in den Modulhandbüchern der Studiengänge – aber der Ausweis fasst Planungen für die Einrichtung und die Abwicklung von Studiengängen quantitativ zusammen.

Anschließend operationalisieren Studierendenzahlen den Studienerfolg. Um eine interne und externe Anschlussfähigkeit sowie Kommunikation sicherzustellen, orientieren sich die Begrifflichkeiten an der Kapazitätsverordnung, dem HIS-Ausstattungs-, Kosten- und Leistungsvergleich, der leistungsorientierten Mittelvergabe sowie weiteren Plangrößen, die auch zu Vergleichszwecken herangezogen werden können. Die absolventenbezogenen Plangrößen zielen ebenfalls auf eine kommunikative Anschlussfähigkeit ab und setzen sich aus Größen der leistungsorientierten Mittelvergabe, der HIS GmbH sowie des Internationalen Zentrums für Hochschulforschung (INCHER) zusammen, um den Studienerfolg der Absolventen zum Wettbewerb vergleichen zu können. Obwohl durchaus kompatibel, lassen sich nicht alle Plangrößen der Teilpläne sinnvoll konsolidieren. So ist bspw. die Bachelorabschlussnote zwar sinnvoll vergleichbar auf Studiengangsebene und methodisch sogar bis auf Hochschulebene konsolidierungsfähig, aber inhaltlich nicht vergleichbar und damit inkommensurabel. Selbiges gilt für erworbene Kompetenzen, die auch abhängig sind von den Anforderungen des Arbeitsmarktes.

Der Lehrplan hat im Gegensatz zu den Studiengangsplänen zur Kapazitätsberechnung ein Studienjahr als zeitlichen Horizont. Aus dem Lehrplan wird getrennt nach Lehreinheiten für die Organisationseinheit die prozentuale Auslastung als Quotient aus der Lehnachfrage und dem unbereinigten Lehrangebot (in Semesterwochenstunden) zur Berechnung übernommen (siehe hierzu *Dölle/Rupp/Niermann* 2010, S. 178).

Der operative Studienerfolgsplan lässt sich in den Kategorien Studiengänge, Studierende und Absolventen zu einem hochschulweiten Studienerfolgsplan zusammenfügen und in einer 5-Jahres-Rahmenplanung einbinden (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 34). Dies ist für die Kategorie Lehre nicht möglich, da Lehreinheiten nicht kommensurabel sind. Wenn auch durch Lehrimporte aus anderen Lehreinheiten Unterauslastungen kompensiert werden können, so gilt dies aus fachlichen Gründen nicht generell. Ingenieure lassen sich in der Lehre bspw. nur sehr bedingt für die Ausbildung von Designern einsetzen. Trotz der geringen Beeinflussbarkeit einer Kennzahl Gesamtauslastung der Hochschule wird aufgrund der politischen und kommunikativen Wirkung nach außen die Kennzahl ausgewiesen. Die Beeinflussbarkeit dieser Kennzahl ist erst auf Ebene der Organisationseinheiten gegeben.

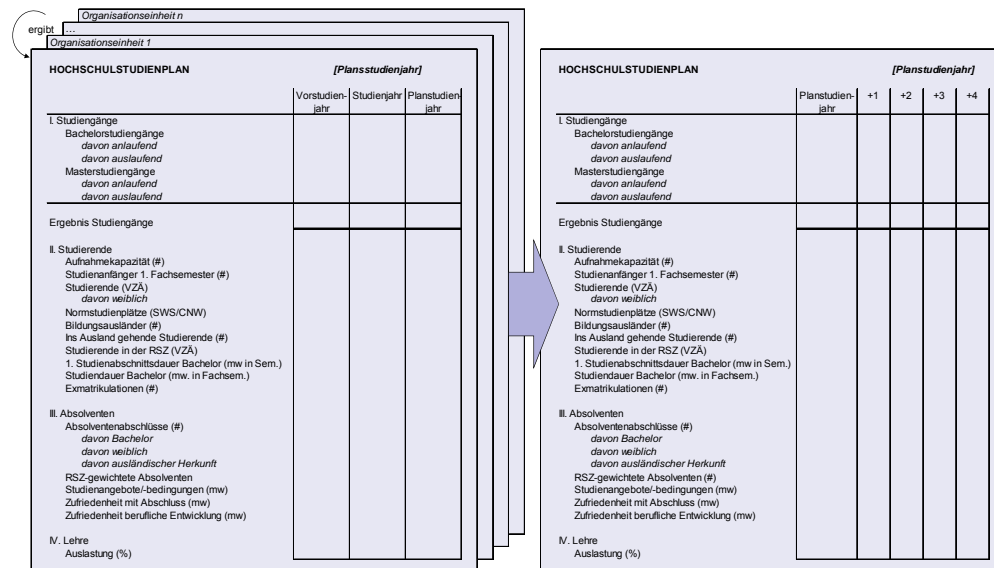


Abb. 34 Taktisch-strategischer Hochschul-Studienerefolgsplan (nach Täschner)

Der strategische Studienerefolgsplan bietet sich zugleich als Ausgangspunkt der gesamten Rahmenplanung an. Ausgehend von den erwarteten Studierendenzahlen in den kommenden Jahren ergeben sich vielfältige Interdependenzen an andere Planungsbereiche, die den Kommunikationsprozess unter den Entscheidungsträgern auslösen:

- Die Lehrnachfrage der Studierenden muss durch das Lehrangebot der Dozenten aufgefangen werden. Es ergeben sich Anforderungen an die Personalplanung – insbesondere an die kapazitätswirksamen Mitarbeiter.
- Die Lehre findet in den Räumen der Hochschulen statt. Werden steigende Studierendenzahlen erwartet, sind zusätzliche Flächen zu planen und bereitzustellen.
- In Abhängigkeit von der Lehre wird an Hochschulen der verfügbare Rahmen für Forschungsaktivitäten festgelegt.
- Weiterbildung etabliert sich als weitere Form der Dienstleistungen in Hochschulen und ist deshalb nicht völlig isoliert zu anderen Planungsbereichen zu sehen. Die Weiterbildung findet in den Räumen der Hochschulen statt und wird teilweise von deren Dozenten erbracht. Die Anrechnung von geleisteten Stunden in das Lehrdeputat würde zu einer weiteren Verflechtung mit der Lehre führen und damit stringente Koordinationsmechanismen bzw. kommunikative Abstimmungsprozesse erfordern.
- Die vom Land und anderen Gebern zugesagten finanziellen Mittel sind weitere Restriktionen der Rahmenplanung und sind auf die Leistungserstellung in Forschung, Lehre und Weiterbildung sowie deren Inputs (Personal, Flächen, Sachmitteln) abzustimmen. Im Umkehrschluss kann eine intensiv geführte Rahmenplanung dazu beitragen, dem Land aufzuzeigen, welche finanziellen Mittel zur Leistungserstellung notwendig sind.

3.6 Hochschul-Balanced Scorecard

Obwohl mehrere theoretische Ansätze der Übertragung von erwerbswirtschaftlichen Balanced Scorecards auf öffentliche Einrichtungen existieren (siehe hierzu *Kohlstock* 2009, S. 22), wird deren Umsetzung in Hochschulen bislang selten verfolgt (vgl. *HRK* 2010, S. 11). Dennoch wird vermutet, dass eine Balanced Scorecard das Problem der einfachen Maßnahmenregulierung von Zielvereinbarungen überwinden kann (vgl. *Ziegele* 2006, S. 88) und langfristig gemeinsame Werte nach außen trägt und auch in die Organisation hinein kommuniziert. Durch die Bildung von verbindlichen **Erfolgskennzahlen** lassen sich Handlungen profilbildend hochschulweit koordinieren. Dadurch steigt letztendlich das oftmals von den Hochschulen geforderte strategische Denken und Handeln auf allen Ebenen der Hochschulen. Der Balanced Scorecard wird dabei in Zukunft die größte Bedeutung beigemessen (vgl. *Dworski/Gamm/Gottlieb/Junga* 2006, S. 32).

Die **Balanced Scorecard** in Hochschulen operationalisiert das **Zielsystem** durch wenige **Indikatoren** nach Zielinhalt, Zielausmaß und Zeitbezug aus verschiedenen Perspektiven. Durch den Einbezug von Indikatoren als Erfolgskennzahlen werden indirekt die Sachziele der Hochschule gemessen. Ein Ziel kann durchaus mit mehreren Indikatoren operationalisiert werden, um das Operationalisierungsproblem zu lösen (vgl. *Budäus/Buchholtz* 1997, S. 325). „Indikatoren sollen über die Anforderungen an Kennzahlen hinausgehend auf einem theoretischen Konzept basieren“ (*Krempkow* 2009, S. 45). So operationalisiert das Berichtssystem durch wohldefinierte Indikatoren die Handlungsfelder, die in der Balanced Scorecard zu Erfolgskennzahlen verdichtet werden. Die Hochschul-Balanced Scorecard stellt sich damit als ein Konstrukt der **Auswertungsrechnung** dar, mit dem sich der Erfolg einer Hochschule messen lässt. Die Balanced Scorecard wird in diesem Kontext häufig auch als Performance-Measurement-Instrument klassifiziert (vgl. *Gleich* 2011, S. 24 f. sowie 190 ff.). *Atteslander* (2008, S. 43; vgl. Abb. 35) verdeutlicht den Operationalisierungsvorgang an einem kurzen Beispiel. Hiernach ergibt sich der Studienerfolg durch die Variablen attestierte Leistung und Fähigkeit zur kooperativen Problemlösung. Die attestierten Leistungen können wiederum durch die Indikatoren Noten, Studiendauer und Wiederholungen operationalisiert werden. Die Fähigkeit zur kooperativen Problemlösung kann durch analytisch, wissenschaftlich und Teamfähigkeit operationalisiert werden. Die Noten können weiter unterteilt werden in Klausurnoten und Vordiplom Hauptdiplom.

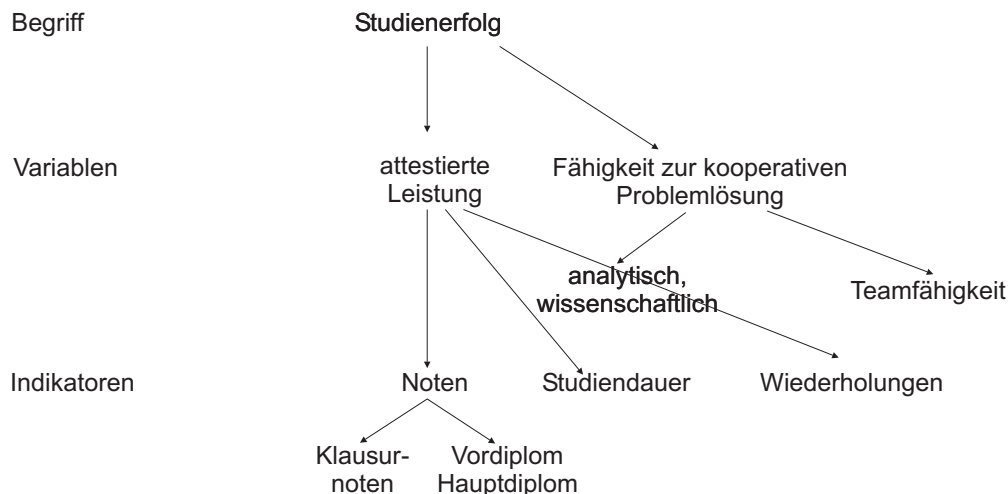


Abb. 35: Operationalisierung des Begriffs Studienerfolg (nach Atteslander)

Der Konsens zwischen der Hochschulleitung und den beteiligten Organisationseinheiten über die gemeinsamen Ansprüche und Wertvorstellungen bildet den Ausgangspunkt der Entwicklung einer Hochschul-Balanced Scorecard. Üblicherweise werden die Ansprüche verbal in Leitbildern im Rahmen von Strategieworkshops formuliert und können durch die Definition von Zielen und korrespondierenden Indikatoren mit (Soll-)Wertvorstellungen in der Hochschul-Balanced Scorecard formalisiert werden. Die Indikatoren kommissionieren sich aus den Berichten für die Hochschule und für jede Organisationseinheit. So gelten in allen festgelegten Berichtshierarchien der Hochschule identische und verbindliche Ziele und Indikatoren, zu denen die Organisationseinheiten ihre Wertvorstellungen als **Sollwerte** und Maßnahmen zur Zielerreichung in weiteren Workshops festlegen.

Die Kopplung zum Berichtssystem bewirkt eine interpretationsfreie Kommunikation auf allen Ebenen sowie die automatisierte Istdatengenerierung in der Balanced Scorecard und Vorgaben für das Berichtssystem. Die geleisteten **Istwerte** werden im Berichtssystem gemessen und zu den festgelegten Indikatoren und Zeitpunkten in der Hochschul-Balanced Scorecard verdichtet. Dadurch wird der **Zielerreichungsgrad** der Organisationseinheiten sichtbar und Maßnahmen zur Beeinflussung können durchgeführt werden. Periodisch gesehen weisen die Zielerreichungsgrade einen **Trend** aus. Neben der Transparenz über den Erfolg der Zielerreichung kommuniziert die Balanced Scorecard nach innen und außen die strategische Ausrichtung sowie die Profile der Organisationseinheiten und das der gesamten Hochschule.

Die Hochschul-Balanced Scorecard kann in dieser Funktion natürlich auch in Zielvereinbarungsprozessen hilfreich sein, da sie eine klare Ausrichtung der Hochschule und der Organisationseinheiten vorgibt. Hochschulintern lässt sich ein **Anreizsystem** ähnlich der leistungsorientierten Mittelvergabe als Bestandteil der Budgetierung anbinden, um die Wirksamkeit und Nutzung des Modells zu unterstützen. Dabei muss vorausgesetzt sein, dass alle Indikatoren für alle Organisationseinheiten gelten. Selbstverständlich kann das Anreizsystem auch nur für fachliche Einrichtungen und getrennt nach Fächergruppen angewendet werden.

Jeder Berichtstyp der Grundrechnung nimmt eine **Perspektive** ein, die unterschiedliche Fragestellungen der hochschulischen Anspruchsgruppen thematisiert:

- Finanzen: Wie erhalten wir unsere finanzielle Handlungsfähigkeit?
- Personal: Wie entwickeln wir unsere Mitarbeiter?
- Flächen: Wie verbessern wir unsere Infrastruktur?
- Studierende, Absolventen und Lehre: Wie erfüllen wir unseren Bildungsauftrag?
- Forschung und Entwicklung: Was tragen wir zur Innovation bei?
- Dienstleistung: Wie verbessern wir unsere Prozesse und Angebote?
- Weiterbildung: Was tragen wir zum lebenslangen Lernen bei?

Mit diesen sieben Perspektiven entsteht entsprechend dem Qualitätsmanagementsystem (vgl. Abb. 19) ein Ursache-Wirkungs-Modell, wie es in der **Strategy Map** verfolgt wird (siehe hierzu *Jaspersen/Täschner* 2012, S. 460). Sowohl die Finanzen als auch das Personal und die Flächen wirken sich auf die Ergebnisse der Leistungserstellung in Forschung, Lehre, Dienstleistung und Weiterbildung aus. Des Weiteren erfolgt auf Basis der interdependenten Hand-

lungsfelder eine ausgewogene Betrachtung des Zielsystems, welches die Werte von Anspruchsgruppen wie Mitarbeitern, Studierenden, Kooperationspartnern etc. integriert.

Ziele und Indikatoren

Balanced Scorecard Organisationseinheit n

Balanced Scorecard Organisationseinheit 1

HOCHSCHUL-BALANCED SCORECARD Zeitraum: 2010 - 2014 16.03.2012

Ziel	Indikator	Trend	Halbjahr [2/2011]	Ziel [2/2011]	Zielerreichung	Maßnahmen
I. FINANZEN						
Finanzielle Handlungsfähigkeit	Ergebnis Geschäftstätigkeit (€)		910	900	✓	Keine
Flächen	Investitionen pro Nutzfläche (€ / qm)		8,99	14,67	X	In Planung
Studium & Lehre	Investitionen pro Studierender in der RSZ (€)		7590	7530	X	Keine
Forschung	Drittmittel pro Professur (€)		29450	31280	X	Keine
II. PERSONAL						
Personalbesetzung	Ergebnis Personal (BVZÄ)		744,4	746,4	X	In Planung
	Finanzielle Obergrenze (€)		17795	17890	✓	In Planung
Weibliches wiss. Personal	Frauenquote wiss. Personal (%)		14,8%	17,6%	X	In der Durchführung
Mitarbeiterentwicklung	Zufriedenheit Verw., techn., u. sonst. Personal (mw)		2,7	3,2	X	Keine
III. FLÄCHEN						
Flächenbilanzierung	Ergebnis Flächenbilanz (qm)		43795	49624	X	Keine
IV. STUDIERENDE, ABSOLVENTEN & LEHRE (Studienjahr)						
Auslastung	Ergebnis Auslastung (%)		93%	98%	X	Keine
	Aufnahmekapazität (#)		1394	1394	✓	In der Durchführung
Studierende	Normstudienplätze (SWS/CNW)		7971	7965	X	In der Durchführung
	Bildungsausländerquote (%)		12,1%	13%	X	Abgeschlossen
Internationalität	Outgoingquote (%)		12,1%	35%	X	Abgeschlossen
	RSZ-Absolventenquote (%)		77%	75%	✓	Keine
Absolventen	Zufriedenheit berufliche Entwicklung (mw)		4,3	4,5	X	Abgeschlossen
V. FORSCHUNG & ENTWICKLUNG						
Drittmittel	Ergebnis Drittmittel nach Herkunft (€)		5334890	5248200	✓	Abgeschlossen
Forschungsprojekte	Ergebnis F&E-Projekte (#)		54	51	✓	Abgeschlossen
Publikationstätigkeiten	Publikationen (#)		29	59	X	In Planung
Förderungen	Promotionen (#)		42	42	✓	Keine
VI. DIENSTLEISTUNG UND WEITERBILDUNG						
Career Service	Vermittlungsquote (%)		26,7%	30,0%	X	Keine
Bibliothek	Ergebnis Buchausleihungen (#)		100417	101000	X	Keine
Rechenzentrum	Sachinvestitionen RZ an Sachinvestitionen (%)		49%	49%	✓	Keine
	Erträge aus Weiterbildungen / Gesamterträge (%)		3,9%	4,0%	X	In Planung
Weiterbildung	Weiterbildungsangebote (#)		39	39	✓	Keine

Abb. 36: Hochschul-Balanced Scorecard (nach Täschner)

Um das Modell zu verdeutlichen, werden nachfolgend mit beispielhaften Zielen, Indikatoren und Werten der Aufbau und die Funktionsweise der Hochschul-Balanced Scorecard aufgezeigt (vgl. Täschner 2012; siehe Abb. 36). Die Perspektiven Dienstleistung und Weiterbildung sind dabei zusammengefasst worden. Natürlich lässt sich die Weiterbildung auch unter dem Handlungsfeld der Studierendenperspektive subsumieren oder gar eigenständig betreiben.

Die wenigen Indikatoren, die die Hochschulziele messen sollen, setzen sich aus den Begriffen der einzelnen **Berichtstypen** zusammen. Grundsätzlich werden für die Hochschul-Balanced Scorecard die verdichteten Begriffe ausgewählt, um das Berichtssystem begrifflich in Gänze erfassen zu können. Bspw. lässt sich der Begriff „Personalbestand“ in hauptberuflich wissenschaftliches und künstlerisches Personal, hauptberufliches Verwaltungs-, technisches und sonstiges Personal sowie nebenberufliches Personal einteilen. Die Wahl der Wertkategorie – in der Personalbesetzung entsprechend nominal, Beschäftigten-Vollzeitäquivalente (BVZÄ) oder Euro – ist abhängig von der bezweckten Aussage. Ist z. B. die Besetzung der offenen Stellen ein primäres Organisationsziel, dann ist die Kategorie BVZÄ ausschlaggebend für den Wert des Indikators.

Daneben kann es natürlich eine Reihe von Ausnahmen geben, um spezifische Sachverhalte abzubilden, die einen strategischen Charakter aufweisen. So kann bspw. die Internationalität der Studierenden eine wichtige Rolle in der Ausbildung einnehmen. Die ins Ausland gehenden Studierenden („Outgoings“) sind schließlich eine Menge der gesamten Studierenden. Ein Indikator der das Ziel Internationalität erhöhen misst, wird dann durch das Verhältnis beider

Begriffe gebildet. Ein weiterer Fall ist das Ziel Förderung von Frauen in der Wissenschaft. Auch hier können relative Kennzahlen zur Gesamtmenge gebildet werden, um die Zielerreichung zu messen. Wie es in integrierten Controllingsystemen verfolgt wird, ist die Hochschul-Balanced Scorecard damit begrifflich und wertmäßig vollständig zum Planungs- und Kontrollberichtssystem gekoppelt (siehe hierzu *Jaspersen/Täschner* 2012, S. 425 ff. und 472 ff.).

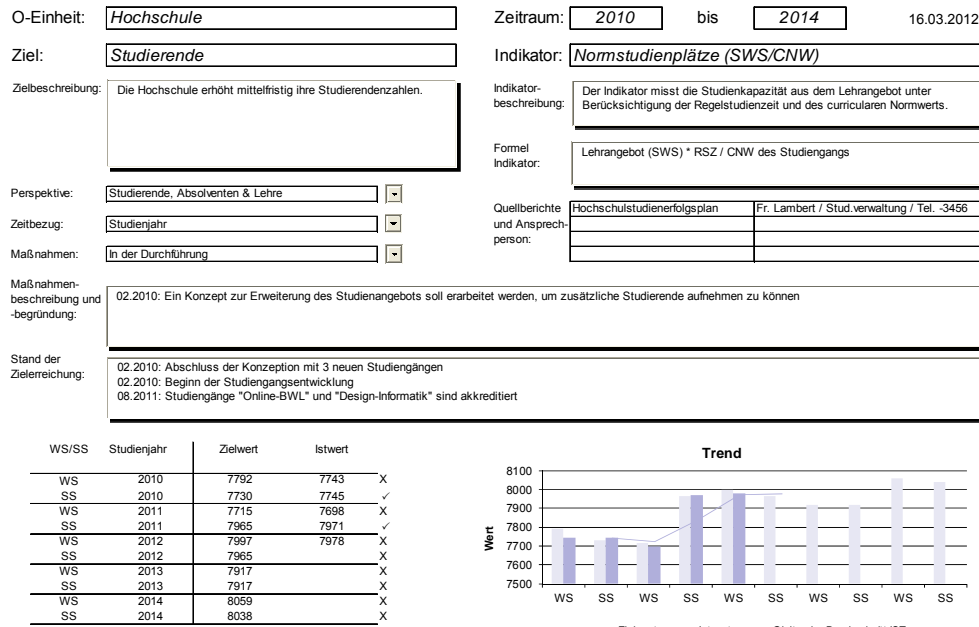


Abb. 37: Ziel-Dashboard einer Balanced Scorecard (nach Täschner)

Die begriffliche und informationstechnische Kopplung beider Systeme bewirkt, dass die auf Hochschulebene quantifizierten Zielwerte für fünf Jahre (bzw. Erwartungen der Anspruchsgruppen) sodann die Vorgaben für die strategische Planung im Berichtssystem bilden. Durch Drill-down von der Hochschul-Balanced Scorecard werden in einem **Dashboard** die Ziele, Indikatoren, Zielwerte, Maßnahmen und weitere Informationen, die das Ziel charakterisieren, angezeigt und können kommentiert werden (vgl. *Täschner* 2012; siehe Abb. 37). Das Dashboard kann natürlich individuell gestaltet sein (siehe *Eckstein* 2009, S. 31 ff.), die Zeitangabe monatlich anzeigen oder die Darstellung der Zielerreichung dezentraler Organisationseinheiten umfassen. Der Zeithorizont beträgt dann nur ein Jahr und die Planwerte sind sodann Basis für den operativen Planungsprozess.

Erst den Zielwerten aus der operativen Planung, die in den dezentralen Organisationseinheiten durchgeführt wird, werden die erreichten Istwerte schließlich auf den Ebenen gegenübergestellt und in der Hochschul-Balanced Scorecard konsolidiert. In den Organisationseinheiten und der Hochschule wird durch die Zielerreichungsmessung der Erfolg ersichtlich. Durch Korrelation zweier Kennwerte können in weiterführenden Analysen Wettbewerbspositionen

und Profile ebenenspezifisch bestimmt werden und daraus Strategien für die Hochschulentwicklung in den Gremien diskutiert werden. In Abhängigkeit von der Informationstechnologie können durch Interpolation Simulationen „durchgespielt“ und im Dialog mit den Anspruchsgruppen optimiert werden. Denn „[d]ie Ziele, die die Stakeholder mit dem Betrieb Hochschule verknüpfen, sind nicht deckungsgleich, sondern je nach Stakeholdergruppe unterschiedlich. Dementsprechend lassen sich die Begriffe ‚Ergebnis‘ und ‚Erfolg‘ auch nicht allgemein, sondern nur stakeholderspezifisch interpretieren“ (*Kirchhoff-Kestel* 2006, S. 110).

Schrittum

- Albers, S.: Optimale Allokation von Hochschul-Budgets, in: Die Betriebswirtschaft, 59 Jg., Heft 5, 1999, S. 583 ff.
- Andersen, C.: Vollkostenrechnung in Hochschulen zur Erfüllung der EU-Anforderungen, in: CÖV, Heft 4/2010, S. 1233 ff.
- Atteslander, P.: Methoden der empirischen Sozialforschung, 13. Auflage, Berlin 2010.
- Autorengruppe Bildungsberichterstattung (Hrsg.): Bildung in Deutschland 2010, Bielefeld 2010.
- Banscherus, U.: Qualitätssicherung von Studium und Lehre in der hochschulpolitischen Auseinandersetzung, Frankfurt 2011.
- BHO: Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1284), die zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 9. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1885) geändert worden ist.
- Binner, H. F.: Verbesserung der Prozessqualität durch Systemakkreditierung im Hochschulbereich, in: Die Neue Hochschule, Band 50, Heft 4–5/09, S. 5 ff.
- Blüthmann, I., Lepa, S., Thiel, F.: Studienabbruch und -wechsel in den neuen Bachelorstudiengängen, in: Zeitschrift für Erziehungswissenschaft, Bd. 3, Nr. 11, 2008, S. 406 – 429.
- BMF: Bericht des Bund-Länder-Arbeitskreises zur Aufstellung, Bewirtschaftung und Rechnungslegung bei Haushalten auf doppischer oder erweiterter kameraler Basis und bei produktorientierten Haushalten, Bundesministerium der Finanzen, Berlin 2009.
- Breithecker, V.; Lickfett, U. (Hrsg.) Handbuch Hochschulrechnungslegung, Berlin 2011.
- Budäus, D., Buchholtz, K.: Konzeptionelle Grundlagen des Controlling in öffentlichen Verwaltungen, in: Die Betriebswirtschaft, Heft 1, 1997, S. 322 ff.
- Budäus, D.; Hilgers, D.: Neues doppisches Haushalts- und Rechnungswesen als Grundlage öffentlicher Ressourcensteuerung, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, Jg. 62, Heft 5, 2010, S. 501 ff.
- Burkhardt, A.; Quaißer, G.: Leistungsorientierte Mittelverteilung im Spiegel der Landeshochschulgesetze, www.hof.uni-halle.de/steuerung/lhg_budget.htm, letzter Abruf: 12.03.2012.
- DIN 277: Grundflächen und Rauminhalte von Bauwerken im Hochbau, Berlin 2005.
- Dölle, F.; Brummer, F.: Hochschulkennzahlensystem Niedersachsen, in: HIS Forum Hochschule, Nr. 7, Hannover 2010.
- Dölle, F.; Rupp, T.; Niermann, S.: Handbuch Hochschulkennzahlensystem Niedersachsen, in: HIS Projektbericht 2010.
- Domscheit, S.: Einführungsstrategie für CAFM-Systeme an Hochschulen, in: HIS Forum Hochschule, Nr. 9, Hannover 2010.
- Dworski, E. A.; Gamm, N.; Gottlieb, G.; Junga, C., Führung von Einrichtungen der Forschung und Lehre. Ergebnisse einer empirischen Studie, in: Wissenschaftsmanagement, Heft 6/2006, S. 28 ff.
- Eilenberger, G.: Betriebliches Rechnungswesen, 5. Auflage, München 1990.
- Eisele, W.; Knobloch, A. P.: Technik des betrieblichen Rechnungswesens, 8. Auflage, München 2011.
- Eckstein, S.: Modernes Reportdesign, in: Controlling, 21. Jg., Heft 1, 2009, S. 29 ff.
- Eco, U.: Einführung in die Semiotik, 9. Auflage, München 2002.
- Europäische Kommission (Hrsg.): Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen für Forschung, Entwicklung und Innovation der EU-Kommission, in: Amtsblatt der Europäischen Union 2006/C 323/01, Brüssel 2006.
- Gleich, R.: Performance Measurement, 2. Auflage, München 2011.
- Harms, G.: Prozessorientierte Kostenträgerrechnung in der Hochschullehre, Dissertation, Hamburg 2009.
- HGB: Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 288) geändert worden ist.

- HGrG: Haushaltsgrundsätzegesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1273), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 27. Mai 2010 (BGBl. I S. 671) geändert worden ist.
- Heise, S.: Hochschulkostenrechnung, Dissertation, Köln 2001.
- Hochschule Hannover (Hrsg.): Qualitätsmanagement-Handbuch der FHH, unveröffentlichtes Dokument, Hannover 2010.
- Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Von der Qualitätssicherung der Lehre zur Qualitätsentwicklung als Prinzip der Hochschulsteuerung, Beiträge zur Hochschulpolitik, 1/2006, Bd. I, Bonn 2006a.
- Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Von der Qualitätssicherung der Lehre zur Qualitätsentwicklung als Prinzip der Hochschulsteuerung, Beiträge zur Hochschulpolitik, 1/2006, Bd. II, Bonn 2006b.
- Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Qualitätsorientierte Hochschulsteuerung und externe Standards, Beiträge zur Hochschulpolitik, 12/2007, Bonn 2007a.
- Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Verfahren der Qualitätssicherung und Qualitätsentwicklung, Beiträge zur Hochschulpolitik, 8/2007, Bonn 2007b.
- Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Wegweiser 2010. Qualitätssicherung an Hochschulen, Beiträge zur Hochschulpolitik, 8/2010, Bonn, 2010.
- HStatG: Hochschulstatistikgesetz vom 2. November 1990 (BGBl. I S. 2414), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 25. Juni 2005 (BGBl. I S. 1860) geändert worden ist.
- Hummel, S.; Männel, W.: Kostenrechnung, Bd. 1, 4. Auflage, Wiesbaden 2004.
- Jaeger, M.; Leszczensky, M.; Orr, D.; Schwarzenberger, A.: Formelgebundene Mittelvergabe und Zielvereinbarungen als Instrumente der Budgetierung an deutschen Hochschulen, Hannover 2005.
- Jaspersen, T.: Systemakkreditierung, Qualitätsmanagement und IT-Struktur an der FHH, unveröffentlichte Präsentation, Hannover 2008.
- Jaspersen, T.; Täschner, M.: Controlling, 4. Aufl., München 2012.
- KapVO – Kapazitätsverordnung, Verordnung über die Kapazitätsermittlung zur Vergabe von Studienplätzen, zuletzt geändert durch VO v. 21.5.2011 (Nds.GVBl. Nr.12/2011 S. 162).
- Kaufmann, B.: Qualitätssicherungssysteme an Hochschulen, Bonn 2009.
- Kirchhoff-Kestel, S.: Integriertes Kosten- und Leistungsmanagement in Hochschulen: Konzeptionelle Überlegungen zu einer Balanced Scorecard mit Wissensbilanz-Elementen, in: Hochschulmanagement, Nr. 3/2009, S. 70 ff.
- Kirchhoff-Kestel, S.; Schulte, R.: Konzeptionelle Grundlagen des Hochschulmanagements, Teil 2, in: Hochschulmanagement, Nr. 4/2006, S. 107 ff.
- Kirchhoff-Kestel, S.: Kosten- und Leistungsmanagement in Hochschulen, Lohmar 2006.
- KMK: Vorausberechnung der Studienanfängerzahlen 2012 – 2025, Kultusministerkonferenz, Berlin 2012.
- Kohlstock, B.: Die Balanced Scorecard im Bildungskontext, in: Wissenschaftsmanagement, Jg. 3, 2009, S. 22 ff.
- König, K.; Anger, Y.; Hoffmann, J.: Vertragsförmige Vereinbarungen in der externen Hochschulsteuerung, www.hof.uni-halle.de/steuerung/vertrag2010.htm, letzter Abruf: 12.03.2012.
- Kreysing, M.: Forschungsförderung mittels leistungsorientierter Mittelvergabe, in: Zeitschrift für Hochschulentwicklung, Jg. 3, Nr. 1, 2008, S. 19 ff.
- Krempkow, R.: Von Zielen zu Indikatoren, in: Qualität in der Wissenschaft, Nr. 1/2009, S. 44 ff.
- Kronthaler, L.: Anforderungen an ein Berichtswesen für ein Hochschul-Controlling, in: Steuerungsinstrumente für autonome Hochschulen, Gießen/Arbeitsgruppe Fortbildung, Sprecherkreis der Universitätskanzler, Weimar 2003, S. 55 ff.
- Küpper, H.-U.: Controlling, 5. Auflage, Stuttgart 2008.
- Kussauer, H. M.; Mittag, J.: Betriebswirtschaftliche Auswirkungen, in: Breithecker, V.; Lickfett, U. (Hrsg.) Handbuch Hochschulrechnungslegung, Berlin 2011, S. 371 ff.
- Leszczensky, M.; Orr, D.: Staatliche Hochschulfinanzierung durch indikatorgestützte Mittelverteilung, Hannover 2004.
- Liefner, I.: Leistungsorientierte Ressourcensteuerung in Hochschulsystemen, Berlin 2001.
- LHO – Niedersächsische Landeshaushaltsordnung in der Fassung der Neubekanntmachung vom 30. April 2001 (Nds. GVBl. S. 267), das zuletzt durch Gesetz vom 18.12.2001 (Nds. GVBl. S. 806) geändert worden ist.
- Macha, R.: Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung, 5. Auflage, München 2010.
- Moog, H.; Vogel, B.: Bachelor- und Masterstudiengänge, HIS Forum Hochschule, Nr. 1, Hannover 2006.

- Moog, H.; Vogel, B.: Herausforderungen für Organisation und Ressourcenplanung, in: Moog, H.; Vogel, B.: Bachelor- und Masterstudiengänge, HIS Forum Hochschule, Nr. 1, Hannover 2006, S. 1 ff.
- Nickel, S., Qualitätsmanagementsysteme an Universitäten und Fachhochschulen, in: Beiträge zur Hochschulforschung, Heft 1, 30. Jg., 2008, S. 16 ff.
- NHG: Niedersächsisches Hochschulgesetz in der Fassung vom 26. Februar 2007 (Nds.GVBl. Nr.5/2007 S. 69), das zuletzt durch Art. 12 des Gesetzes v. 17.11.2011 (Nds.GVBl. Nr.28/2011 S. 422) geändert worden ist.
- NMWK (Hrsg.): Betriebsanweisung für die Hochschulen in staatlicher Trägerschaft des Landes Niedersachsen, Niedersächsisches Ministerium für Wissenschaft und Kultur, Hannover 2003.
- NMWK (Hrsg.): Leitlinien des Landes zur Hochschulentwicklung in Niedersachsen gemäß § 1 Abs. 3 NHG für die Erarbeitung von Zielvereinbarungen 2010 – 2012 mit den Niedersächsischen Hochschulen, Niedersächsisches Ministerium für Wissenschaft und Kultur, Hannover 2009.
- NMWK, KPMG, PwC (Hrsg.): Bilanzierungsrichtlinie – Grundlagen der Buchführung für Hochschulen des Landes Niedersachsen, 2. Auflage, Hannover 2004.
- Ott, S.: Investitionsrechnung in der öffentlichen Verwaltung, Wiesbaden 2011.
- Philipps, H., Fernziel internationale Standards, in: Wissenschaftsmanagement, Nr. 3/2005, S. 11 ff.
- Planungsausschuss für den Hochschulbau (Hrsg.): 35. Rahmenplan für den Hochschulbau nach dem Hochschulbauförderungsgesetz 2006 – 2009, Berlin 2006.
- Riebel, P.: Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1990.
- Ritter, S.; Hansel, H.: Projektbericht der Arbeitsgruppe Raumhandelsmodell, Hannover 2005.
- Rupp, T.: Grundsätze zur Trennung der wirtschaftlichen und nicht wirtschaftlichen Tätigkeit an Hochschulen – Auswirkungen des neuen Gemeinschaftsrahmens für Forschung, Entwicklung und Innovation. http://tu-dresden.de/die_tu_dresden/verwaltung/dezernat_3/sachgebiet_3_7/akhsrew_html/20situng_html/Anlage2.pdf, letzter Abruf: 12.03.2012.
- Scheytt, T.: Strategieorientiertes Performance Management in Hochschulen, in: Hochschulmanagement, Nr. 1/2007, S. 15 ff.
- Schmitt, R.; Pfeifer, T.: Qualitätsmanagement, 4. Auflage, München 2010.
- Schmelzer, H. J.; Sesselmann, W.: Geschäftsprozessmanagement in der Praxis, 7. Auflage, München 2010.
- Schröder, T.: Der Einsatz leistungsorientierter Ressourcensteuerungsverfahren im deutschen Hochschulsystem, in: Beiträge zur Hochschulforschung, Heft 2, 26. Jg., 2004, S. 28 ff.
- Schubert, C.: Controllingorientierte Hochschulsteuerung, Hamburg 2009.
- Schweitzer, M.; Küpper, H.-U.: Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 6. Auflage, München 1995.
- Sievers, H.: Der Modellversuch „Globalhaushalt“ in Niedersachsen, Dissertation, Oldenburg 1997.
- Statistisches Bundesamt: Bildung und Kultur – Monetäre hochschulstatistische Kennzahlen, Fachserie 11, Reihe 4.3.2, Wiesbaden 2011a.
- Statistisches Bundesamt: Bildung und Kultur – Personal an Hochschulen, vorläufige Ergebnisse, Wiesbaden 2011b.
- Täschner, M.: Entwicklung von Berichtssystemen im Hochschulcontrolling, unveröffentlichtes Manuskript, Hannover 2012.
- Vogel, B.: Flächen- und Raumplanung, in: Moog, H.; Vogel, B.: Bachelor- und Masterstudiengänge, HIS Forum Hochschule, Nr. 1, Hannover 2006, S. 65 ff.
- VV-LHO: Verwaltungsvorschriften zur Niedersächsischen Landeshaushaltsordnung, RdErl. v. 2. Juni 1972 (Nds. MBl. S. 884), zuletzt geändert durch RdErl. v. 17. Juni 2002 (Nds. MBl. S. 501).
- Weder, H.: Qualitätsorientiertes Management an der Universität Zürich, in: Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Qualitätsorientierte Hochschulsteuerung und externe Standards, Beiträge zur Hochschulpolitik, 12/2007, Bonn 2007a, S. 17 ff.
- Weidner-Russell, B.: Flächenbemessungsgrundlagen „Parametersteuerung“, Hannover 2005.
- Witte, F.: Die Stellung der Kosten- und Leistungsrechnung innerhalb des Controllings an Hochschulen, in: Beiträge zur Hochschulforschung, Heft 4, 23. Jg., 2001, S. 80 ff.
- Ziegele, F.: Zielvereinbarungen als Kern des „Neuen Steuerungsmodells“, in: Hochschulrektorenkonferenz (Hrsg.): Von der Qualitätssicherung der Lehre zur Qualitätsentwicklung als Prinzip der Hochschulsteuerung, Beiträge zur Hochschulpolitik, 1/2006, Bd. I, Bonn 2006a, S. 77-106.